

SENTENCIA EN CASACIÓN

Año XXX / N° 961

VIERNES 7 DE AGOSTO DE 2026

1

CONTENIDO

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA

SALA CIVIL TRANSITORIA.....	1
SEGUNDA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA.....	157
CUARTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA.....	1097
QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA	1460

SALA CIVIL TRANSITORIA

ÍNDICE

• CASACIÓN N° 967-2023 LA LIBERTAD	6
MATERIA: PRESCRIPCIÓN ADQUISITIVA DE DOMINIO	
• CASACIÓN N° 611-2026 PUNO	9
MATERIA: INFRACCIÓN A LA LEY PENAL	
• CASACIÓN N° 2564-2025 LIMA	10
MATERIA: NULIDAD DE ACTO JURÍDICO	
• CASACIÓN N° 3005-2025 LAMBAYEQUE	12
MATERIA: OBLIGACIÓN DE DAR SUMA DE DINERO	
• CASACIÓN N° 3191-2025 AREQUIPA.....	13
MATERIA: PRESCRIPCIÓN ADQUISITIVA DE DOMINIO	
• CASACIÓN N° 258-2025 HUAURA.....	14
MATERIA: NULIDAD DE ACTO JURÍDICO	
• CASACIÓN N° 3665-2025 DEL SANTA	15
MATERIA: DESALOJO POR OCUPACIÓN PRECARIA	
• CASACIÓN N° 170-2024 LIMA ESTE	17
MATERIA: NULIDAD DE ACTO JURIDICO	

QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA

ÍNDICE

- CASACIÓN N° 31612-2025 LIMA 1463
- CASACIÓN N° 32245-2025 HUAURA 1465
- CASACIÓN N° 28431-2023 LIMA NORTE..... 1467
- CASACIÓN N° 37001-2025 ÁNCASH 1468
- CASACIÓN N° 39197-2025 APURIMAC 1470
- CASACIÓN N° 29273-2025 LIMA..... 1472
- CASACIÓN N° 14703-2023 LIMA..... 1474
- TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC
- CASACIÓN N° 11983-2023 LIMA 1497
- TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC
- CASACIÓN N° 35740-2025 LIMA..... 1522
- TEMA: DERECHO A LA DEBIDA MOTIVACIÓN
- CASACIÓN N° 51554-2022 LIMA..... 1526
- TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC
- CASACIÓN N° 18624-2023 LIMA..... 1551
- TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC
- CASACIÓN N° 14734-2023 LIMA..... 1570
- TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC
- CASACIÓN N° 2696-2024 LIMA..... 1593
- TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC
- CASACIÓN N° 46268-2022 LIMA..... 1611
- TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC
- CASACIÓN N° 51561-2022 LIMA..... 1636
- TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC
- CASACIÓN N° 51560-2022 LIMA..... 1658
- TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC
- CASACIÓN N° 36010-2025 LIMA..... 1683
- TEMA: APLICACIÓN DE LA NORMA EN EL TIEMPO
- CASACIÓN N° 39419-2025 LIMA..... 1691
- CASACIÓN N° 35548-2025 LIMA..... 1695
- CASACIÓN N° 35514-2025 LIMA..... 1697
- TEMA: DEBIDA MOTIVACIÓN DE LAS RESOLUCIONES JUDICIALES EN EXIGENCIA DE REQUISITOS PARA EL RÉGIMEN DEL DRAWBACK
- CASACIÓN N° 27242-2025 LIMA..... 1702
- TEMA: Principios de legalidad y causalidad.
- CASACIÓN N° 21949-2025 LIMA..... 1710
- CASACIÓN N° 37013-2025 LIMA SUR 1713
- CASACIÓN N° 39388-2025 LIMA..... 1716
- CASACIÓN N° 32400-2025 LIMA..... 1724
- CASACIÓN N° 10-2026 LIMA..... 1727
- CASACIÓN N° 34425-2022 LIMA..... 1734
- TEMA: SIGNOS DISTINTIVOS

• CASACIÓN N° 1667-2023 LIMA.....	1741
TEMA: PRESCRIPCIÓN DE LA POTESTAD SANCIONADORA EN INFRACCIONES URBANÍSTICAS CONTINUADAS	
• CASACIÓN N° 1456-2025 LIMA.....	1747
• CASACIÓN N° 15733-2023 MOQUEGUA.....	1752
• CASACIÓN N° 37302-2025 SAN MARTÍN.....	1757
• CASACIÓN N° 26323-2025 HUÁNUCO.....	1759
• CASACIÓN N° 29500-2025 LIMA.....	1761
Tema: EXIMENTE DE RESPONSABILIDAD	
• CASACIÓN N° 53073-2022 JUNÍN.....	1767
• CASACIÓN N° 31322-2025 LIMA.....	1770
• CASACIÓN N° 32291-2025 LA LIBERTAD.....	1774
• CASACIÓN N° 1734-2025 LIMA.....	1776
• CASACIÓN N° 32529-2025 LIMA ESTE.....	1779
• CASACIÓN N° 25786-2025 LIMA.....	1782
TEMA: REEMBOLSO DE PRESTACIONES ECONOMICAS	
• CASACIÓN N° 20267-2025 LIMA.....	1789
• CASACIÓN N° 00009-2026 LIMA.....	1793
• CASACIÓN N° 31190-2025 LIMA.....	1796
• CASACIÓN N° 13527-2025 LIMA.....	1801
TEMA: MOTIVACIÓN DE RESOLUCIONES JUDICIALES	
• CASACIÓN N° 1444-2025 LIMA.....	1814
• CASACIÓN N° 33713-2025 LIMA SUR.....	1818
• CASACIÓN N° 1294-2026 LIMA.....	1820
TEMA: MOTIVACIÓN JUDICIAL, DEBIDO PROCESO Y CONGRUENCIA PROCESAL EN EL CONTROL JURISDICCIONAL DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.	
• CASACIÓN N° 1486-2025 LIMA.....	1828
• CASACIÓN N° 311-2025 LIMA.....	1830
• CASACIÓN N° 34996-2025 LIMA.....	1833
• CASACIÓN N° 15873-2025 LIMA.....	1837
TEMA: FEHACIENCIA Y CAUSALIDAD EN LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS	
• CASACIÓN N° 33760-2023 LIMA.....	1847
TEMA: INFRACCIONES DE CARÁCTER PERMANENTE	
• CASACIÓN N° 32921-2025 HUÁNUCO.....	1851
• CASACIÓN N° 7632-2025 LIMA.....	1853
TEMA: DETERMINACIÓN SOBRE BASE PRESUNTA	
• CASACIÓN N° 32547-2025 LIMA.....	1860
• CASACIÓN N° 11345-2025 LIMA.....	1864
• CASACIÓN N° 29763-2025 LAMBAYEQUE.....	1868
• CASACIÓN N° 32370-2025 LIMA SUR.....	1869
• CASACIÓN N° 30086-2025 LIMA.....	1871
• CASACIÓN N° 39152-2025 CUSCO.....	1871
• CASACIÓN N° 30363-2025 AREQUIPA.....	1873
• CASACIÓN N° 29342-2025 LIMA.....	1875
• CASACIÓN N° 12475-2023 LIMA.....	1879
TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE LA MERCANCÍA BOLAS DE ZINC	
• CASACIÓN N° 28285-2025 HUÁNUCO.....	1899
TEMA: POTESTAD DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA	

• CASACIÓN N° 30927-2025 VENTANILLA.....	1906
TEMA: DEBIDA MOTIVACIÓN DE LAS RESOLUCIONES JUDICIALES	
• CASACIÓN N° 27069-2025 LIMA.....	1911
TEMA: REGISTRO DE MARCA	
• CASACIÓN N° 11962-2023 LIMA.....	1918
TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC	
• CASACIÓN N° 32614-2025 LIMA.....	1944
TEMA: EL DOLO EN LA ATRIBUCIÓN DE RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DEL REPRESENTANTE LEGAL EN MATERIA TRIBUTARIA	
• CASACIÓN N° 30644-2025 LIMA.....	1948
• CASACIÓN N° 31401-2025 LIMA.....	1950
• CASACIÓN N° 31689-2025 LIMA.....	1953
• CASACIÓN N° 41118-2023 LIMA.....	1957
Tema: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC	
• CASACIÓN N° 14721-2023 LIMA.....	1977
TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC	
• CASACIÓN N° 29663-2025 JUNÍN.....	2002
• CASACIÓN N° 30614-2025 LIMA.....	2003
• CASACIÓN N° 01681-2025 LIMA.....	2005
• CASACIÓN N° 28106-2025 LIMA.....	2007
TEMA: COMPETENCIA MUNICIPAL	
• CASACIÓN N° 33338-2025 AREQUIPA.....	2013
• CASACIÓN N° 39251-2025 LIMA SUR.....	2015
• CASACIÓN N° 31205-2025 LIMA.....	2017
• CASACIÓN N° 27205-2024 LIMA.....	2022
TEMA: FACULTAD DE REEXAMEN	
• CASACIÓN N° 34127-2025 LIMA.....	2032
• CASACIÓN N° 30850-2023 LIMA.....	2038
TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC	
• CASACIÓN N° 32390-2025 ICA.....	2063
• CASACIÓN N° 2506-2025 LIMA.....	2065
• CASACIÓN N° 55086-2022 LIMA.....	2067
• CASACIÓN N° 32289-2025 LIMA SUR.....	2069
• CASACIÓN N° 7123-2022 LIMA.....	2070
• CASACIÓN N° 27940-2025 LIMA.....	2073
TÍTULO: CADUCIDAD DEL CONTRATO DE OTORGAMIENTO DE TIERRAS ERIAZAS POR INCUMPLIMIENTO DE LAS CONDICIONES PACTADAS	
• CASACIÓN N° 1469-2025 LIMA.....	2080
• CASACIÓN N° 25361-2023 LIMA.....	2082
• CASACIÓN N° 37031-2025 AYACUCHO.....	2085
• CASACIÓN N° 34871-2025 TACNA.....	2088
• CASACIÓN N° 1192-2022 LIMA.....	2089
• CASACIÓN N° 52203-2022 LIMA.....	2091
TEMA: NULIDAD DE OFICIO DE PENSIÓN DE JUBILACIÓN	
• CASACIÓN N° 09912-2020 LIMA.....	2103
Tema: LA PENSIÓN DE VIUDEZ EN FAVOR DEL VARÓN (DECRETO LEY N° 20530)	
• CASACIÓN N° 28986-2019 LA LIBERTAD.....	2108
TEMA: PAGO DE BONIFICACIÓN DEL FONDO NACIONAL DE AHORRO PÚBLICO (FONAHPU)	

CASACIÓN N° 31612-2025 LIMA

Lima, veintiuno de mayo del año dos mil veintiséis.

VISTOS: El recurso de casación interpuesto por el demandado, **Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI**, el 25 de junio del año 2025 (fojas cuatrocientos cincuenta y cinco a cuatrocientos sesenta y tres del Expediente Judicial Electrónico - EJE)¹, contra la sentencia de vista emitida por la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N° 16 del 30 de mayo del año 2025 (fojas cuatrocientos veintiséis a cuatrocientos cuarenta y ocho), que **revoca** la sentencia de primera instancia emitida por el Vigésimo Quinto Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N° 8 del 26 de abril del año 2024 (fojas trescientos cinco a trescientos treinta y uno), que declaró infundada la demanda, reformándola, declara **fundada en parte** la demanda, sobre nulidad de acto administrativo. **I. ANTECEDENTES:** **Demanda.** La demandante **Universidad San Ignacio de Loyola S.A. – en adelante USIL**, presentó demanda contencioso administrativa contra el Instituto nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI y el señor Claus Uwe Augusto Oheim Canessa, con el siguiente petitorio: **Primera pretensión principal:** Se declare la nulidad parcial de la Resolución Final N°0026-2022/CC2 del 11 de enero del año 2022, respecto del extremo que resolvió sancionar a la parte demandante con 3.49 UIT por el supuesto cobro indebido de las mensualidades de los meses de marzo a junio de 2020. **Primera pretensión subordinada:** Solicita se revoque y deje sin efecto la multa de 3.49 señalada en el inciso (i) del punto resolutivo tercero de la resolución impugnada. **Segunda pretensión principal:** Solicita se declare la nulidad parcial de la resolución impugnada, respecto del extremo que resolvió sancionar a la parte demandante con 3.49 por considerar que no se cumplió con atender oportunamente la solicitud del señor Claus Uwe Augusto Oheim Canessa. **Segunda pretensión subordinada:** Solicita se revoque y deje sin efecto la multa de 3.49 UIT señalada en el inciso (ii) del punto resolutivo tercero de la resolución impugnada. **Pretensiones accesorias:** Solicita i) se deje sin efecto la medida correctiva ordenada contra USIL, ii) se deje sin efecto las multas impuestas y iii) se deje sin efecto el pago de costas y costos del procedimiento administrativo ordenado a USIL. A modo de antecedentes se tiene lo siguiente: **a)** Con fecha 7 de abril del año 2021, el señor Oheim, interpuso denuncia contra USIL, conforme a los argumentos precisados, indicando que se ha realizado un cobro por un servicio educativo no brindado por los meses de marzo a junio de 2020; asimismo, se ha demorado en brindar respuesta y sustento de que su menor hijo haya participado en las clases virtuales. **b)** Mediante Resolución N° 1, de fecha 21 de junio del año 2021, se inició procedimiento administrativo sancionador contra USIL. Con fecha 09 de julio del año 2021, USIL presentó descargos contra la denuncia interpuesta por el señor Oheim. **c)** Mediante Resolución Final N° 0808-2021/PS3 de fecha 17 de agosto de 2021, el Órgano Resolutivo de Procedimientos Sumarísimos de Protección al Consumidor N° 3, resolvió entre otros: (i) Sancionar a USIL con una multa de 3.49 UIT, por la infracción referida a los cobros indebidos por la pensión de los meses de marzo a junio de 2020. (ii) Sancionar a USIL con una multa de 3.49 UIT, por la infracción referida a la falta de atención oportuna de la solicitud presentada el 04 de setiembre de 2020. (iii) Ordenar a USIL como medida correctiva devolver al SEÑOR OHEIM los montos por concepto de matrícula y pensiones. (iv) Condenar a USIL al pago de costas y costos del procedimiento. (v) Disponer la inscripción de USIL en el Registro de Infracciones y Sanciones del INDECOPI. **d)** Con escrito de fecha 22 de setiembre de 2021, USIL interpuso recurso de apelación contra la Resolución Final N° 0808-2021/PS3, al no encontrarse de acuerdo con lo resuelto. **e)** Con Resolución Final N° 0026-2022/CC2 de fecha 11 de enero de 2022, la Comisión resolvió, entre otros, confirmar la Resolución Final N° 0808-2021/PS3 en los extremos antes indicados, referentes a las multas impuestas, las medidas correctivas ordenadas, el pago de costas y costos del procedimiento; y la inscripción de USIL en el Registro de Infracciones y Sanciones del INDECOPI. La demanda expuso lo siguiente: **a)** La Comisión de Protección al Consumidor N° 2 – Sede Central (en adelante “la Comisión”) consideró que el cambio de clases presenciales a virtuales justificaba la resolución del contrato pactado por el servicio educativo, conforme a lo dispuesto en el artículo 1431 del Código Civil; sin embargo, es ilegal debido

a que no ha tomado en cuenta el Decreto Legislativo N° 1476, el cual garantiza la continuidad del servicio educativo no presencial durante la pandemia de Covid-19, siendo que dicha normativa está destinada a asegurar la transparencia y la continuidad de la educación no presencial en instituciones privadas durante la emergencia sanitaria. Por lo tanto, la resolución impugnada contraviene los Principios de Legalidad y Debido Procedimiento al no considerar la normativa especial dictada para la continuidad del servicio educativo durante la pandemia. **b)** En lo referente al extremo de la denuncia donde se cuestiona los cobros realizados por la pensión del servicio educativo, la resolución impugnada no ha considerado que USIL proporcionó un servicio educativo efectivo e idóneo, debido a que informó oportunamente a los padres sobre los diversos cambios del servicio a consecuencia de la emergencia de la Covid-19; por lo tanto, fue adecuado el cobro de la pensión al SEÑOR OHEIM hasta la comunicación del retiro de su hijo de nuestra institución educativa, no siendo responsable por el actuar negligente del padre de familia, al informar de manera tardía el retiro de su hijo. **c)** En lo referente al extremo de la denuncia donde se cuestionaba la respuesta tardía a la solicitud del 4 de setiembre del año 2020 presentada por el señor Oheim ante USIL, la resolución impugnada carece de una motivación adecuada y presenta inconsistencias, al no basarse en una relación causal entre la norma y los hechos del caso. Debido a que la decisión no observa la falta de interés para obrar del señor Oheim, siendo que ya se había dado respuesta a su reclamo antes de la presentación de la denuncia. Asimismo, reforzando dicho argumento, no se verifica en la decisión de la Comisión medida correctiva que satisfaga la pretensión del denunciante, lo cual corrobora la falta de motivación adecuada; por lo tanto, la denuncia debió declararse improcedente desde el principio. **d)** En el caso de la multa por cobros indebidos, la Comisión no analizó adecuadamente los criterios para determinar la proporcionalidad de la sanción y considerar varios criterios como el beneficio ilícito, la gravedad del daño, y la intencionalidad del infractor, lo que resulta en una resolución nula por vulnerar el Principio de Razonabilidad. Por lo que se debe realizar un análisis detallado de cada punto para determinar la validez de la multa. **e)** La multa por no atender oportunamente la solicitud del señor Oheim impuesta a USIL, no es razonable debido a que la Comisión no consideró adecuadamente los criterios para graduar sanciones de manera proporcional y justa contenidos en el artículo 248° del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, lo que resultó en una sanción desproporcionada y; por lo tanto, en un fallo nulo. **Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia de primera instancia contenida en la Resolución N°08 del 26 de abril del año 2024 (fojas trescientos cinco a trescientos treinta y uno), el Vigésimo Quinto Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub especialidad en Temas de Mercado, resuelve declarar infundada la demanda. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N°16, del 30 de mayo del año 2025 (foja cuatrocientos veintiséis a cuatrocientos cuarenta y ocho) que resuelve: **1.- REVOCAR la Sentencia contenida en la resolución número ocho de fecha 15 de abril de 2024, que declaró infundada la demanda, reformándola, se declara fundada en parte de la demanda, NULA PARCIALMENTE la Resolución 0026-2022/CC2 del 11 de enero de 2022 en su punto resolutivo Tercero (i) y (iii), dejándose sin efecto la sanción de multa ascendente a 3.49 UIT, la medida correctiva impuesta y las costas y costos del procedimiento en este extremo. 2.- Confirmaron la sentencia, en el extremo que declara infundada la demanda sobre la atención oportuna a la solicitud del 04 de setiembre del año 2020.** En resumen, la sentencia de vista se sustentó: **a)** Respecto a la prestación del servicio educativo, la Sala señala que, al no haberse demostrado que la prestación del servicio se vio imposibilitada por causas atribuibles al colegio, ni haberse producido la resolución contractual de pleno derecho por no cumplirse con la condición legal de imposibilidad, no resultan aplicables el artículo 74 del Código de Protección y Defensa del Consumidor ni el artículo 1431 del Código Civil. En consecuencia, se aprecian los errores de hecho que se aluden en el recurso de apelación por parte de la Universidad y debe revocarse este extremo. **b)** Respecto a la atención de la solicitud del señor Claus Uwe Augusto Oheim Canessa, si bien se plantea que la denuncia debió declararse improcedente por falta de interés para obrar y que ello se demuestra con el hecho que no se haya impuesto una medida correctiva en contra del centro educativo, se debe precisar que al presentar una solicitud de información o gestión por parte de un consumidor, este tiene la expectativa de obtener una respuesta en un plazo razonable; y si bien el Código de Protección y Defensa del Consumidor no establece un plazo para su

contestación, como sí sucede con los reclamos (15 días actualmente), no puede considerarse que el plazo sea indefinido, ya que se dejaría en total indefensión al consumidor. c) Es así que resulta adecuada la posición asumida por el INDECOPI de contemplar un plazo de 30 días calendario para la atención de solicitudes de gestión, ya que es un tiempo razonable para que un proveedor pueda obtener la información necesaria para cumplir con dar respuesta a su cliente. d) Hacerlo luego de más de cinco meses desvirtúa el sistema de protección al consumidor y vulnera sus expectativas; caso contrario, el proveedor deberá acreditar que cumplió con dar respuesta a tiempo o que su demora tuvo una justificación, lo cual no ha sucedido en este caso; pues, no se advierte una justificación para el exceso de tiempo en dar respuesta a la solicitud del 04 de setiembre del año 2020. En ese sentido, la necesidad de acudir a la autoridad administrativa no se genera por la falta de atención de su solicitud, sino que esta se produzca en un plazo excesivo a todas luces, lo cual afecta las expectativas y acciones que pueda tomar un consumidor. e) Sobre el deber de motivación, considerando que la argumentación expuesta en este extremo se limita a citar jurisprudencia y doctrina sobre el deber de motivación de las resoluciones judiciales, debemos remitirnos a lo desarrollado y concluido en los considerandos precedentes, ya que se ha podido advertir que un extremo de la sentencia no contiene una interpretación correcta de los hechos; y por ende, amerita que se declare nulo parcialmente el acto administrativo; y por otro, se verifica que la A quo ha motivado de forma suficiente y correcta el extremo referido a la respuesta tardía de la solicitud de gestión; por lo que, dicho extremo ha sido validado por esta Sala Superior. II. **CONSIDERANDO: Finalidad del Recurso de Casación.** 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica.

2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas o en consideración a “la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva” (Taruffo, 2005, p. 129). **Requisitos de admisibilidad.** 3. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, establece que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad que el Código Procesal Civil⁵. En este sentido, de acuerdo al artículo 391 de este cuerpo normativo, modificado por Ley N° 31591⁶, se debe observar lo siguiente: **Artículo 391.- Interposición y admisión*** 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. 5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el

expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. 4. En el caso, esta Sala Suprema advierte que las ha cumplido con los requisitos de admisibilidad señalados en el numeral 2) precedente. La corroboración del cumplimiento de los requisitos del numeral 1) será abordada más adelante.

Requisitos de procedencia. 5. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, sobre la procedencia del recurso de casación establece lo siguiente: **Artículo 34.- Recursos.** En el proceso contencioso administrativo proceden los siguientes recursos: (...) 3. El recurso de casación contra las siguientes resoluciones: 3.1. Las sentencias expedidas en revisión por las Cortes Superiores; 3.2. Los autos expedidos por las Cortes Superiores que, en revisión, ponen fin al proceso. El recurso de casación procede en los casos que versen sobre pretensiones no cuantificables. Tratándose de pretensiones cuantificables, cuando la cuantía del acto impugnado sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.) o cuando dicho acto impugnado provenga de autoridad de competencia provincial, regional o nacional; y, por excepción, respecto de los actos administrativos dictados por autoridad administrativa distrital, cuando la cuantía sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.). En los casos a que se refiere el artículo 25 no procede el recurso de casación cuando las resoluciones de segundo grado confirmen las de primera instancia, en caso de amparar la pretensión. 6. En este contexto, el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591, aplicable supletoriamente al caso⁷, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso: **Artículo 393.- Improcedencia.** 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388⁸, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o, b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. (...) **Análisis de los requisitos generales de procedencia.** 7. En el caso, advierte este Colegiado Supremo que, al revocarse en parte la sentencia de primera instancia que declaró infundada la demanda, no existe resolución que le haya sido desfavorable a la parte recurrente (demandada) en primera instancia y que haya tenido que ser apelada; no encontrándose así inmerso dentro de la causal de improcedencia prevista en el literal c) del numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil. 8. Los demás requisitos de procedencia serán evaluados a continuación. **Análisis del Recurso de Casación presentado por la parte demandada Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual – INDECOPI. Causal invocada: Infracción normativa por la incorrecta interpretación de normas de derecho material, específicamente del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado.** 9. Los argumentos del casacionista son los siguientes: a) El *Ad quem* sustenta su pronunciamiento en fundamentos contradictorios, en tanto, por una parte, señala que existe una posición consensuada tanto con el INDECOPI como con el A quo en relación a que no se estaba ejecutando el contrato de prestación de servicio educativo conforme a los términos del mismo, para luego señalar que la Universidad no estaba en la obligación de prestar el servicio de manera presencial, dada la situación de pandemia. b) Sobre este punto en particular, se debe tener en cuenta que en el proceso no se ventiló el hecho de que la Universidad se encontraba o no en la obligación de brindar el servicio presencial, sino la imposibilidad del padre de familia de hacer ingresar a su menor hijo a las clases virtuales, motivo por el cual solicitó la devolución del dinero pagado por adelantado. c) En el procedimiento administrativo y en el presente proceso quedó acreditado que la Universidad, en donde se encontraba inscrito el menor hijo del señor Oheim, efectuó el cobro de pensiones por un servicio que no fue efectivamente brindado y no brindó atención oportuna a la solicitud del mismo. d) En cuanto al artículo 1431 del Código Civil la autoridad administrativa lo que hizo fue aplicarlo complementariamente a lo establecido en el artículo 74 del Código, en tanto, el cobro de la contraprestación económica en un contrato de consumo se ejecuta cuando existió un servicio efectivamente prestado. e) En el presente caso, no

bastaba con que la demandante ponga a disposición del señor Oheim la nueva modalidad del servicio, esto es, la virtualidad, dada las circunstancias del COVID 19 y el estado de emergencia decretado, sino que debió ofrecer a los padres de familia la posibilidad del retiro de sus menores hijos ante tal situación, pues queda claro que en pandemia, muchos colegios ofrecieron dicha alternativa a los padres de familia, siendo además que muchos de ellos incluso sufrieron pérdidas de empleo que les impedía continuar pagando un servicio no efectivo. Aunado a ello, las labores que debían realizar los padres de familia dentro del seno del hogar que imposibilitaba la participación de los menores en las clases virtuales. **f)** La Universidad tenía conocimiento, desde esa fecha, que el menor no estaba recibiendo el servicio de manera efectiva. Dicho medio de prueba no ha sido negado por la demandante y no ha sido valorado por el Ad quem al momento de emitir pronunciamiento. **g)** Por último, precisan que su pedido casatorio es revocatorio y que, conforme han cumplido con indicar dicho pedido se encuentra sustentado en la infracción normativa de los artículos anteriormente señalados, siendo por tal motivo nula la resolución impugnada. **10.** Leídos los argumentos que expone la parte recurrente, en un principio manifiesta en su recurso que se ha efectuado una incorrecta interpretación de normas de derecho material, específicamente del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, lo cual *per se* constituye una ilogicidad pues, la observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional y la motivación de las resoluciones judiciales que recoge la Carta Magna en su numeral 3 y 5 del artículo 139¹, respectivamente, constituyen causales de carácter procesal que conllevan —acarrear—, por defecto, a la nulidad de la resolución judicial contra la cual se recurre. **11.** Asimismo, sostiene la recurrente que su pedido casatorio es revocatorio, sustentando su infracción normativa en los artículos anteriormente mencionados, por lo que solicita la nulidad de la resolución impugnada. Dicho planteamiento resulta incoherente pues, como se reitera, la inobservancia de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado faculta a este Supremo Tribunal a declarar la nulidad de la resolución recurrida, mas no a revocarla. Se advierte, entonces, que su pretensión casatoria es confusa e imprecisa y; por ende, no logra describir con claridad causal alguna de interposición y su consecuente pretensión impugnatoria. **12.** A ello se debe sumar que los argumentos presentados, en términos generales, están orientados a cuestionar el fondo de la controversia y no a demostrar un vicio de trascendencia constitucional; por lo tanto, en ningún caso se ha cumplido con detallar, conforme a ley, una causal coherentemente estructurada. En consecuencia, de conformidad con el numeral 1 del artículo 391² del Código Procesal Civil, el recurso de casación deviene en **improcedente**. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones y de conformidad con lo previsto por el artículo 393 del Código Procesal Civil, este Tribunal Supremo, resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por el demandado **Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI**, contra la sentencia de vista emitida por la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N°16 del 30 de mayo de 2025 (fojas cuatrocientos veintiséis a cuatrocientos cuarenta y ocho), que revoca a fundada en parte la demanda. Por último; **ORDENAR** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por la *Universidad San Ignacio de Loyola - USIL contra el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI* y *Claus Uwe Augusto Oheim Canessa*, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor juez supremo Bustamante Del Castillo.** SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN. **Referencias:** Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. Il vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991.* (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trans.) Lima: Palestra.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:

“Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones).

Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría “defensa de la ley” sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva”.

⁵ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:

Artículo 35.- Requisitos de admisibilidad y procedencia

Los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil.

⁶ De aplicación al caso. Publicada el 22 de octubre del 2022.

⁷ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:

Cuarta Disposición Complementaria Final

El Código Procesal Civil es de aplicación supletoria en los casos no previstos en la presente Ley.

⁸ Artículo 388.- Causales

Son causales para interponer recurso de casación:

1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.

2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.

3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.

4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.

5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.

(modificado por la Ley N° 29364 y 31591)

C-2537670-1

CASACIÓN N° 32245-2025 HUAURA

Lima, nueve de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS; con el expediente principal¹ y el cuaderno de casación formado en este Supremo Tribunal: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por el demandante **Roberto Ccora Sanchez**, mediante escrito de fecha veintidós de julio de dos mil veinticinco (folio 574), contra la sentencia de vista emitida por la Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Huaura, mediante resolución número cuarenta y uno, de fecha uno de julio de dos mil veinticinco (folio 559), que **revocó** la sentencia apelada contenida en la resolución número treinta y seis, de fecha treinta de enero de dos mil veinticinco (folio 523), que declaró fundada la demanda; y **reformándola** declara **improcedente** la demanda sobre prescripción adquisitiva de dominio. **CONSIDERANDO: PRIMERO:** El derecho a los medios impugnatorios constituye un derecho fundamental de configuración legal que posibilita que lo resuelto por un órgano jurisdiccional pueda ser revisado por un órgano jurisdiccional superior, y su ejercicio está supeditado al cumplimiento de los presupuestos y requisitos que el legislador haya establecido para cada clase de medio impugnatorio. En ese sentido, se debe proceder a verificar si el recurso de casación interpuesto cumple con los requisitos de admisión y se encuentra dentro de los supuestos de procedencia que establecen los artículos 391 y 386 del Código Procesal Civil, así como, establecer que no se encuentra incurrido en alguna de las causales de improcedencia previstas en el artículo 393 del mismo Código, textos modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, aplicables al caso de autos por razón de temporalidad. **Fines del recurso de casación. SEGUNDO:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón que nuestro legislador ha establecido, a través de lo prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a, i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² Constitución Política del Estado.

Artículo 141.- Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

³ Código Procesal Civil.

uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Admisibilidad del recurso.**

TERCERO: El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, establece requisitos de admisibilidad del recurso de casación: 1. *El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.* 2. *El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.* **CUARTO:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad previstos en el numeral 2 del artículo 391 que antecede, se advierte que el recurso de casación se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de 10 días de notificada; con relación al arancel judicial por concepto de casación, la parte recurrente adjunta el arancel judicial correspondiente, tal como se aprecia a fojas 584. Siendo así, se cumple con los requisitos señalados. **Requisitos de procedencia. QUINTO:** El artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: 1.- El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; 2.- Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. **SEXTO:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que la parte recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso, así como se advierte que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio, cumpliéndose con los requisitos previstos en el quinto considerando. **Improcedencia del recurso. SÉPTIMO:** El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, establece requisitos de improcedencia del recurso de casación: 1. *La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifiestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. Causal denunciada.*

OCTAVO: De la revisión del recurso de casación interpuesto, esta Sala Suprema advierte que la parte recurrente denuncia la siguiente causal casatoria: **Inaplicación de los artículos 196, 197, 504 y 505 del Código Procesal Civil, del artículo 950 del Código Civil, de los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú y del artículo 4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** Señala que el Juzgado se olvida de analizar la demanda y sus anexos, en la cual se trata de una acción de naturaleza civil por el despojo de la posesión. Refiere que se debió aplicar la norma que hace referencia a la legitimidad activa para promover el proceso de prescripción adquisitiva de dominio, la cual recae no solo en el simple poseedor, sino también en el tenedor del bien, siendo irrelevante conocer si se tiene título o no para poseer legítimamente el bien. Sostiene que se encuentra perfectamente legitimado para actuar y que interpuso la demanda dentro del plazo de ley, cumpliendo con los requisitos establecidos y ofreciendo los medios probatorios correspondientes. Sin embargo, refiere que tanto el juez de primera instancia como la Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Huaura señalaron que no existe medio probatorio alguno que acredite su pretensión ni que haya estado en posesión por más de 10 años, así como que respecto de un bien inmueble del Estado no procede la prescripción en virtud de la Ley N° 29618. Afirma que dicho razonamiento es errado, sin asidero legal y contrario a toda lógica jurídica, pues acreditó encontrarse en posesión desde el año 2000 mediante el contrato de fecha 01 de mayo de 2000, el cual no ha sido materia de nulidad ni declarado nulo y adquirió fecha cierta al haber sido presentado ante la Municipalidad Provincial de Hualar para el pago de arbitrios municipales. Agrega que desde el año 2000 se encuentra en

posesión pacífica, pública e ininterrumpida, sin que exista proceso alguno en su contra que perturbe dicha posesión, y que cuando se promulgó la Ley N° 29618, el 24 de noviembre de 2010, ya había cumplido los 10 años que se establecen como requisito para poder prescribir un bien del Estado. Asimismo, refiere que el juzgador debe resolver la controversia con arreglo a derecho y que se atenta contra el derecho al debido proceso cuando se incurre en arbitrariedad fáctica y se emiten decisiones que fracturan el examen de los medios de prueba, porque lejos de ser analizados en conjunto son aislados, haciéndoles perder su eficacia. **Análisis de la causal denunciada. NOVENO:** Emitiendo pronunciamiento respecto de la infracción denunciada en el considerando precedente, referida a la inaplicación de los artículos 196, 197, 504 y 505 del Código Procesal Civil, del artículo 950 del Código Civil, de los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú y del artículo 4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, se advierte que el recurrente sostiene –en esencia– que las instancias de mérito no habrían valorado adecuadamente los medios probatorios aportados al proceso, particularmente el contrato de fecha 01 de mayo de 2000, mediante el cual afirma haber acreditado la posesión del predio materia de litis desde dicho año. Asimismo, cuestiona que la Sala Superior haya concluido que no acreditó una posesión por más de diez años y que, respecto de un bien inmueble del Estado, no procedía la prescripción adquisitiva de dominio en virtud de la Ley N° 29618. Sobre el particular, de la sentencia de vista se aprecia que la Sala Superior analizó los medios probatorios actuados en el proceso y evaluó el cumplimiento de los requisitos exigidos para la configuración de la prescripción adquisitiva de dominio, concluyendo que los medios probatorios ofrecidos por los demandantes no constituían prueba idónea y coetánea para acreditar que hubieran ejercido posesión sobre el predio desde el año 2000 hasta la entrada en vigencia de la Ley N° 29618. En efecto, el Colegiado Superior consideró que el contrato privado de fecha 01 de mayo de 2000 carecía de fecha cierta y que los emplazados cuestionaron los hechos vinculados a la transferencia alegada por los demandantes; asimismo, advirtió que el certificado de posesión fue emitido con posterioridad a los hechos que pretendía acreditar y que los demás documentos presentados resultaban posteriores a la vigencia de la referida ley. Del mismo modo, examinó los alcances de la Ley N° 29618 respecto del área del predio parcialmente carente de inscripción registral, concluyendo que los demandantes no acreditaron los requisitos previstos en el artículo 950 del Código Civil con anterioridad a la vigencia de dicha norma, por lo que no lograron desvirtuar la presunción legal aplicable a los bienes estatales. En consecuencia, los cuestionamientos formulados en el recurso no evidencian la configuración de las infracciones denunciadas, sino que se encuentran dirigidos a controvertir la valoración de los medios probatorios efectuada por la Sala Superior y las conclusiones fácticas obtenidas a partir de dicha valoración, pretendiendo que esta Sala Suprema realice un nuevo examen del material probatorio actuado en autos para determinar si se acreditó o no la posesión alegada desde el año 2000 y el cumplimiento de los requisitos necesarios para adquirir la propiedad por prescripción. Tal pretensión resulta ajena a los fines del recurso de casación, por cuanto este no constituye una tercera instancia destinada a revisar los hechos establecidos por los órganos de mérito. Por tanto, la causal denunciada carece manifiestamente de fundamento, correspondiendo declarar **improcedente** el recurso de casación, de conformidad con lo dispuesto en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591.

DECISIÓN: Por tales consideraciones y de conformidad con lo previsto en el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, **DECLARARON IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por el demandante **Roberto Ccora Sanchez**, mediante escrito de fecha veintidós de julio de dos mil veinticinco (folio 574), contra la sentencia de vista emitida por la Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Huaura, mediante resolución número cuarenta y uno, de fecha uno de julio de dos mil veinticinco (folio 559); **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en los seguidos por Roberto Ccora Sanchez y otra, contra Nivardo Rodríguez Valverde y otros, sobre prescripción adquisitiva de dominio. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Delgado Aybar. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, GUTIERREZ REMÓN**

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

CASACIÓN N° 28431-2023 LIMA NORTE

Lima, nueve de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema la calificación de la procedencia excepcional del recurso de casación interpuesto por Samuel Uldarico Solis Rivera, mediante escrito de fecha veintiséis de abril de dos mil veintitrés (foja mil doscientos veinticinco del Tomo II del expediente físico¹), subsanándola el cinco de junio de dos mil veintitrés (foja mil doscientos cincuenta y ocho Tomo II); contra la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 81, de fecha veintiuno de marzo de dos mil veintitrés (foja mil doscientos catorce del Tomo II), expedida por la Primera Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima Norte. Dicha resolución confirmó la sentencia emitida en la Resolución N° 64, de fecha doce de julio de dos mil diecinueve (foja mil siete del Tomo I), que declaró fundada la demanda de reivindicación. En consecuencia, se ordenó que la parte demandada, cumplan con hacer la entrega de la posesión del predio denominado parcela 52 de código catastral 8-2808695-015185 proyecto María Parado de Bellido, Carabayllo Valle Chillón unidad catastral 10298 equivalente al 20.98% equivalente a 15 000 m² detallados en el informe pericial de folio 716 a 727 del expediente. En tal contexto, corresponde verificar si los agravios propuestos por la parte recurrente presentan relevancia jurídica suficiente para contribuir al desarrollo de la doctrina jurisprudencial, de modo que justifiquen la procedencia excepcional del recurso de casación interpuesto. **I. ANTECEDENTES: 1.1. Demanda.** Elsa Elena Gutiérrez Liñan interpone demanda de reivindicación contra Samuel Uldarico Solis Rivera y Magdalena Osorio Agurto, solicitando que la reivindicación del predio de 15 000 m² o su equivalente al 20.398% de derechos y acciones que forma parte integrante de la parcela 52 de código catastral 8-2808695-015185 proyecto María Parado de Bellido, Carabayllo Valle Chillón unidad catastral 10298 inscrito en partida registral PO1008982 que los demandados le deben restituir. **1.2. Sentencia de primera instancia.** El Juzgado Civil Transitorio – Sede Carabayllo MJB Tungasuca de la Corte Superior de Justicia de Lima Norte, mediante sentencia contenida en la Resolución N° 64, de fecha doce de julio de dos mil diecinueve, declaró fundada la demanda. **1.3. Sentencia de vista.** La Primera Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima Norte, mediante Resolución N° 73, de fecha veinticinco de mayo de dos mil veinte, revoca la sentencia contenida en la resolución número sesenta y cuatro, reformándola se declara infundada en todos los extremos de la demanda. **1.4. Casación N° 5146-2021.** La Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente, mediante la resolución del dos de junio de dos mil veintidós, declaró fundado el recurso de casación interpuesto por la parte demandante Elsa Elena Gutiérrez Liñan, de fecha 16 de julio de dos mil veinte, en consecuencia **nula** la sentencia de vista contenida en la resolución número setenta y tres, de fecha veinticinco de mayo de dos mil veinte, expedida por la Primera Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima Norte y ordena a la Sala Superior expedir un nuevo pronunciamiento conforme a lo ordenado en la presente casación. **1.5. Segunda sentencia de vista²** La Primera Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima Norte, mediante Resolución N° 81, de fecha veintiuno de marzo de dos mil veintitrés, confirmó la sentencia apelada contenida en la Resolución N° 64, de fecha doce de julio de dos mil diecinueve, declaró fundada la demanda. **1.6. Recurso de Casación.** Samuel Uldarico Solis Rivera, mediante escrito de fecha veintiséis de abril de dos mil veintitrés (foja mil doscientos veinticinco) interpone recurso de casación. **1.7. Resolución N° 82.** La Primera Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima Norte, mediante Resolución N° 82, de fecha veintitrés de mayo de dos mil veintitrés (foja mil doscientos cincuenta), declaró inadmisibles el recurso de casación, señalando que se debe tomar en cuenta la modificatoria de la Ley N° 31591 según la base normativa que a la fecha se encuentra vigente. **1.8. Recurso de Casación Excepcional.** Samuel Uldarico Solis Rivera, mediante escrito de fecha cinco de junio de dos mil veintitrés (foja mil doscientos cincuenta y ocho Tomo II), presenta su escrito absolviendo, aclarando y precisando como recurso de casación excepcional. **II. CONSIDERANDO: 2.1. El artículo 387³ del Código Procesal Civil**, modificado por la Ley N° 31591, establece que, de manera excepcional, es procedente el recurso de casación en casos distintos a los previstos en el artículo 386 del mismo cuerpo normativo, cuando la Corte Suprema, en ejercicio de su facultad discrecional, lo considere necesario para el desarrollo de la doctrina jurisprudencial. De dicha disposición se desprende que la admisión del recurso bajo esta modalidad no es

automática, sino excepcional y restringida a supuestos distintos a los de la casación ordinaria (artículo 386). **2.2.** Por su parte, el inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁴ dispone que, cuando se invoque la procedencia excepcional prevista en el artículo 387, el recurrente debe, además de señalar y justificar la causal correspondiente conforme al artículo 388, consignar de manera adicional y puntual las razones que justifiquen el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende, imponiéndose así una carga argumentativa reforzada. **2.3.** Al respecto, la Sala Civil Transitoria de la Corte Suprema, en la Queja por Denegatoria de Casación N° 43-2023-Puno⁵, ha establecido criterios orientadores para la calificación de la procedencia excepcional del recurso de casación, precisando que esta debe encontrarse vinculada a la creación o desarrollo de doctrina jurisprudencial, lo que exige del recurrente: i) precisar el estado de la cuestión de la doctrina jurisprudencial cuyo desarrollo se propone; ii) acreditar que dicha doctrina se encuentra intrínsecamente relacionada con la materia controvertida; iii) identificar la existencia de un vacío normativo, la necesidad de un cambio, mejora o unificación de criterio; y iv) formular una argumentación discursiva racional, concreta y específica, no genérica. **2.4.** En similar sentido, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria, en la Casación N° 23656-2023-Lima⁶, ha precisado que la doctrina jurisprudencial se configura a partir de líneas jurídicas reiteradas en las decisiones del órgano de cierre, y que el interés casacional puede manifestarse tanto en la necesidad de unificación de criterios contradictorios como en el desarrollo o precisión de la doctrina existente, siempre que ello trascienda el interés particular del caso concreto. **2.5.** En ese marco normativo y jurisprudencial, se advierte que la Ley N° 31591 incorporó en el proceso civil la figura de la procedencia excepcional del recurso de casación con fines de desarrollo de la doctrina jurisprudencial, habilitando a esta Corte Suprema a conocer recursos que, aun cuando no cumplan plenamente con los requisitos de la casación ordinaria, permitan fijar criterios jurisprudenciales relevantes. Para ello, resulta indispensable que el recurrente: a) Haya invocado y justificado alguna de las causales previstas en el artículo 388⁷ del Código Procesal Civil; y b) Haya expuesto de manera clara y concreta las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial pretendida. **2.6.** En el caso concreto, si bien la parte recurrente invoca la causal de naturaleza material prevista en el artículo 388 del Código Procesal Civil — cumpliendo formalmente con dicho requisito, aunque de manera deficiente—, dichas alegaciones se limitan, en esencia, a enunciar presunta inaplicación del artículo 979 del Código Civil que regula la reivindicación de bien común. No obstante, del examen de tal alegación se advierte que el recurrente se limita a señalar la disposición legal presuntamente inaplicada, sin desarrollar una fundamentación autónoma, clara y específica respecto de la causal invocada. Esta deficiencia impide identificar con precisión el error jurídico atribuido a la resolución impugnada, incumplándose así las exigencias de sustentación previstas en la normativa procesal. **2.7.** En lo que concierne a la exigencia de justificar la necesidad de desarrollo de doctrina jurisprudencial, se verifica que la parte recurrente no satisface dicho presupuesto material. Su argumentación se circunscribe a reiterar los agravios expuestos en instancias previas, sin delimitar un problema jurídico de relevancia general ni evidenciar la existencia de criterios jurisprudenciales contradictorios que ameriten la intervención de esta Sala Suprema. A ello se suma que la causal ha sido formulada de manera defectuosa, careciendo de la debida precisión y sustento exigidos por la ley procesal, lo que refuerza su insuficiencia argumentativa. **2.8.** En consecuencia, al no cumplirse con las exigencias sustantivas que habilitan la procedencia excepcional del recurso de casación, en particular la carga argumentativa reforzada prevista en el inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil, el recurso interpuesto carece de idoneidad para contribuir al establecimiento o desarrollo de doctrina jurisprudencial. Por tal motivo, corresponde declarar su improcedencia. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, declararon IMPROCEDENTE el recurso de casación interpuesto por Samuel Uldarico Solis Rivera, mediante escrito de fecha veintiséis de abril de dos mil veintitrés (foja mil doscientos veinticinco), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución N° 81, de fecha veintiuno de marzo de dos mil veintitrés (foja mil doscientos catorce); **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por Elsa Elena Gutiérrez Liñan contra Samuel Uldarico Solis Rivera y Magdalena Osorio Agurto sobre reivindicación. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como

ponente el **señor Juez Supremo Gutiérrez Remón**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

- ¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.
- ² Se configura un supuesto de doble conformidad de fallo.
- ³ El artículo 387° del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, establece que: "Excepcionalmente, es procedente el recurso de casación, en casos distintos a los previstos en el artículo 386°, cuando la Corte Suprema, discrecionalmente, lo considere necesario para el desarrollo de la doctrina jurisprudencial"
- ⁴ El artículo 391° inciso 5) del mismo Ordenamiento Procesal Civil, con respecto a la procedencia excepcional del recurso de casación, señala: "Si se invoca el artículo 387°, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388°, el recurrente debe consignar, adicional y puntualmente, las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende" (énfasis nuestro).
- ⁵ La Sala Civil Transitoria de la Corte Suprema, en la Queja por denegatoria de Casación N° 43-2023-Puno, ha adoptado criterios para la calificación excepcional de un recurso de casación, en la forma siguiente:
"DÉCIMO - Ahora bien, con relación a ello, esta Suprema Corte considera que la procedencia excepcional de un recurso de casación tiene que estar relacionada o a la generación de una doctrina jurisprudencial o al desarrollo de la ya existente, tal como lo ha previsto el legislador en el artículo 387 del Código Procesal Civil, de modo que le posibilite prevenir o remediar el conflicto de interpretación y/o aplicación normativa, en temas controversiales o innovadores para cuyo efecto debe tenerse en cuenta—de manera conjunta—lo siguiente
10.1 El recurrente está obligado a precisar el Estado de la Cuestión de la doctrina jurisprudencial cuyo desarrollo pretende, entendido como la información escrita, documentada, relevante y concreta de lo que ya se ha dicho y lo que falta por decir de la referida doctrina jurisprudencial.
10.2 La "doctrina jurisprudencial tiene que estar relacionada intrínsecamente a la materia controvertida que se ha analizado en el proceso judicial pudiendo consistir en a) la creación de la misma, para lo cual el recurrente debe especificar la tesis jurídica que propone b) la tutela de la ya existente o c) la mejora, desarrollo o cambio de la doctrina jurisprudencial vigente, indicando qué aspectos deben ser modificados.
10.3 El recurrente debe señalar con claridad y precisión, el vacío normativo, la necesidad del cambio de criterio, la unificación del criterio o la pacificación en la interpretación y/o aplicación por la jurisdicción respecto a la problemática jurídica intrínseca al desarrollo de la "doctrina jurisprudencial que pretende.
10.4 El recurrente está obligado a construir una argumentación discursiva racional, puntual específica, no genérica, como sustento de la casación excepcional. (resaltado nuestro)"
- ⁶ La Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria en la Sentencia de la Casación N° 23656-2023 Lima, ha contemplado lo siguiente:
"5.3.2 Por doctrina jurisprudencial se entiende esa proposición o línea jurídica afirmada en una o varias sentencias. Así, los fundamentos de la sentencia constituyen doctrina jurisprudencial cuando están conformados por líneas jurídicas con las cuales el órgano de cierre va trazando en el tiempo una ruta determinada acerca de una cuestión jurídica. Por consiguiente, todas las Salas Supremas, cuando conocen un caso en sede casatoria, están habilitadas para, a través de los fundamentos de sus decisiones, construir progresivamente doctrina jurisprudencial. (...)
5.3.4 Ahora bien, desarrollando el análisis de este juicio de excepcionalidad (pero no de manera cerrada o definitiva), debemos señalar que se pueden presentar casos de sentencias recurribles en casación que sirvan para la unificación de la doctrina; y, en ese supuesto, de debe comparar sentencias sobre casos iguales que tengan la particularidad de pronunciamientos diferentes.
Es esencial, en este supuesto, que deba verificarse la igualdad de los hechos de la sentencia que se recurre con la anterior decisión casatoria, la de contraste. Pero también pueden presentarse sentencias que se impugnan argumentando que el interés casacional lo es sobre la doctrina jurisprudencial, presente y fijada de ese modo en las sentencias del tribunal de cierre, con la que la sentencia impugnada se encuentra en oposición; o, con sentencias de segundo grado emitidas por las salas superiores con las que la sentencia impugnada coincide al haber resuelto la misma cuestión planteada sobre el cual aquellas sentencias del tribunal de cierre tienen decisiones contradictorias."
- ⁷ Artículo 388 del Código Procesal Civil:
"Son causales para interponer recurso de casación:
1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.
2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.
3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.
4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.
5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema".

C-2537670-3

CASACIÓN N° 37001-2025 ÁNCASH

Lima, nueve de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS: el expediente judicial digitalizado y el cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema. Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Zenobio Gregorio Sifuentes Mata**, con

fecha veintiocho de agosto de dos mil veintitrés (fojas doscientos cuarenta y seis a doscientos setenta y cinco del tomo II del expediente judicial digitalizado), posteriormente complementado con escrito de fecha uno de septiembre de dos mil veintitrés (fojas trescientos diecinueve a trescientos veintiuno del tomo II), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número treinta y cuatro, de fecha quince de junio de dos mil veintitrés (fojas doscientos treinta a doscientos cuarenta y tres del tomo II) emitida por la Sala Mixta Descentralizada de Huari de la Corte Superior de Justicia de Áncash, que **confirmó** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número veintitrés, de fecha veintiséis de enero de dos mil veintitrés (fojas ochenta y siete a ciento treinta y siete del tomo II), que declaró **infundada** la demanda. **I. ANTECEDENTES: PRIMERO.** El derecho a los medios impugnatorios constituye un derecho fundamental de configuración legal que posibilita que lo resuelto por un órgano jurisdiccional pueda ser revisado por un órgano jurisdiccional superior, y su ejercicio está supeditado al cumplimiento de los presupuestos y requisitos que el legislador haya establecido para cada clase de medio impugnatorio. **SEGUNDO.** En ese sentido, se debe proceder a calificar el recurso de casación interpuesto, dentro del marco del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591², acto que comprende dos evaluaciones diferenciadas, de un lado el juicio de admisibilidad y de otro lado el de procedencia. **TERCERO.** La tutela judicial efectiva es el derecho subjetivo a través del cual todos los justiciables pueden acceder a los órganos jurisdiccionales para obtener un pronunciamiento respecto de un conflicto de intereses; para tal efecto, resulta indispensable el cumplimiento de determinados presupuestos y requisitos procesales que el ordenamiento procesal ha previsto. Asimismo, conforme al artículo IX del Título Preliminar del Código Procesal Civil, las normas procesales son de carácter imperativo, salvo regulación permisiva en contrario, motivo por el cual su observancia debe ser cumplida, sin distinción alguna, por las partes procesales. **CUARTO.** Ahora bien, acerca del requisito de procedencia previsto en el literal c) del inciso 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil, se aprecia que el recurrente, interpuso recurso de apelación (fojas trescientos cincuenta y uno a trescientos cincuenta y seis) en contra del extremo de la sentencia de primera instancia que le fue desfavorable a sus intereses. **QUINTO.** Con relación a la **procedencia** de los recursos de casación, el artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, establece contra que resoluciones procede el recurso de casación: "1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso. 2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: a) En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b) el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia, y, c) el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio". [Énfasis agregado]. De dicho enunciado normativo se desprende que los requisitos o las condiciones previstas en los literales a), b) y c) del inciso 2 de dicho dispositivo legal son concurrentes y que, por ende, la ausencia de cualquiera de ellos da lugar a la improcedencia del recurso. En el presente caso, al haberse emitido sentencia de vista que confirma la sentencia de primera instancia, se ha configurado el supuesto del "doble conforme". Por ello, no corresponde la interposición de recurso de casación —ordinario— en contra de la sentencia de vista; sin embargo, se advierte que, la parte recurrente plantea la causal excepcional prevista en el artículo 387 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **SEXTO.** La parte recurrente interpone recurso de casación bajo el argumento de procedencia excepcional a que se contrae el artículo 387 del Código Procesal Civil, esgrimiendo fundamentación que a su criterio cumple con las exigencias del artículo 391 del acotado Código. Al respecto, es de tenerse en cuenta que la procedencia excepcional del recurso de casación se vincula a supuestos que justifican la necesidad de desarrollo de doctrina jurisprudencial. Dichos supuestos pueden identificarse con la necesidad de unificar interpretaciones contradictorias frente a decisiones contrapuestas emitidas por tribunales inferiores; la definición de un sentido interpretativo a una norma reciente o escasamente invocada, pero de especiales connotaciones jurídicas; o el establecimiento en el caso de una interpretación gravemente dañosa para el interés general, entre otros; todo a efectos de dotar de predictibilidad a las decisiones a emitirse. **SÉPTIMO.** En relación a la figura procesal invocada de casación excepcional, es necesario tener en cuenta además que el numeral 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil, el

cual precisa los requerimientos exigidos para la interposición del recurso de casación, establece lo siguiente: *"Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos"*. [Énfasis agregado]

Como se observa, la norma exige que, al invocarse el artículo 387 del Código Procesal Civil, en el escrito impugnatorio de casación se consigne la fundamentación específica que es exigida en el caso. Y es que, en efecto, el recurso de casación excepcional requiere mayor rigor en la argumentación con la finalidad de que la Corte Suprema pueda determinar, a su discreción, si lo considera de interés casacional. El que recurre está obligado a expresar de manera lógica, sistemática, coherente y técnica, por qué considera que es necesario el desarrollo de la doctrina jurisprudencial e identificar de manera clara las razones que apoyan la necesidad de un pronunciamiento.

OCTAVO. Cabe precisar que el caso de autos trata sobre un proceso judicial de nulidad de acto jurídico (bajo el supuesto previsto en el numeral 1 del artículo 219 del Código Civil). En ese sentido, las instancias judiciales de mérito han declarado infundada la demanda al haberse verificado que el demandante no ha acreditado la supuesta ausencia de manifestación de voluntad en su participación del acto jurídico de compraventa que se encuentra contenido en la Escritura Pública número ciento dos, Minuta de compraventa número noventa y seis, de fecha dos de junio de dos mil dieciséis, sobre la venta de los siguientes bienes inmuebles prediales: i) Tucuahuaganan con U.C. 8 2409015 32359 ubicado en el Sector Romero Hirca, distrito de Piscobamba, Provincia de Mariscal Luzuriaga, Departamento de Ancash con un área total de 1.0546 hectáreas debidamente inscrito en la Ficha N° 00198338 Partida N° 02298338 de los Registros Públicos de Huaraz. ii) Tucuahuaganan con U.C. 8 2409015 32360 ubicado en el Sector Romero Hirca distrito de Piscobamba, Provincia Mariscal Luzuriaga, Departamento de Ancash con un área total de 0.3405 hectáreas debidamente inscrito en la Ficha N° 00227257 Partida N° 02327257 de los Registros Públicos de Huaraz. iii) Piñingoy con U.C. 8 2409015 32678 ubicado en el Sector de Tranca distrito de Piscobamba, Provincia Mariscal Luzuriaga, Departamento de Ancash con un área total de 0.1643 hectáreas debidamente inscrito en la Ficha N° 00192156 Partida N° 11035402 de los Registros Públicos de Huaraz. iv) Lote 4 de la Manzana R ubicado en el Centro Poblado Piscobamba, distrito de Piscobamba, Provincia de Mariscal Luzuriaga del departamento de Ancash con un área total de 803.900 m² inscrito el dominio en la Partida N° P37033272 del Registro de Predios de la Zona Registral N° VII sede Huaraz.

NOVENO. De la revisión del recurso de casación se aprecia que la parte recurrente invoca la procedencia excepcional prevista en el artículo 387 del Código Procesal Civil, sosteniendo que el presente caso justificaría el desarrollo de doctrina jurisprudencial respecto de los supuestos de nulidad por fin ilícito y simulación absoluta regulados en los incisos 4 y 5 del artículo 219 del Código Civil, así como en torno a la relación existente entre dichas causales, el orden público, las buenas costumbres y las normas imperativas. En sustento de su planteamiento, refiere que la compraventa cuestionada habría encubierto un acuerdo simulatorio entre los demandados destinado a despojarlo de sus bienes y a impedir el ejercicio futuro de derechos hereditarios por parte de sus hijos, incluidos aquellos de filiación extramatrimonial. Asimismo, cita diversos pronunciamientos jurisdiccionales vinculados a la noción de fin ilícito y sostiene que existiría la necesidad de uniformizar criterios sobre el alcance de dicha causal de nulidad. No obstante, el examen de la fundamentación desarrollada permite advertir que el recurrente no identifica con precisión un problema jurídico de relevancia casacional que requiera la intervención de esta Corte Suprema para la creación, desarrollo, modificación o consolidación de doctrina jurisprudencial. En efecto, si bien menciona determinadas ejecutorias supremas y plenos casatorios, no expone la existencia de criterios interpretativos divergentes respecto de una misma cuestión jurídica, ni pone de manifiesto la presencia de un vacío interpretativo, una incertidumbre jurisprudencial relevante o una situación que requiera la unificación de criterios por parte de este Tribunal Supremo. Asimismo, se advierte que el recurrente tampoco cumple con precisar el denominado "estado de la cuestión" de la doctrina jurisprudencial cuyo desarrollo pretende. En efecto, si bien invoca determinadas ejecutorias supremas y plenos casatorios, no efectúa un análisis sistemático de la línea jurisprudencial

existente, ni identifica cuáles serían los aspectos aún controvertidos, insuficientemente desarrollados o necesitados de precisión por parte de esta Corte Suprema. De ese modo, la invocación de precedentes aparece formulada únicamente como sustento de su posición particular respecto de la controversia, mas no como expresión de una necesidad objetiva de construcción o desarrollo jurisprudencial. Por el contrario, las cuestiones relativas al fin ilícito, la simulación absoluta, la incidencia del orden público y de las buenas costumbres en la validez del acto jurídico constituyen materias que han sido objeto de desarrollo tanto por la doctrina especializada como por la jurisprudencia nacional, encontrándose delimitados sus elementos conceptuales y criterios de aplicación. Si bien dichas materias han sido objeto de desarrollo doctrinal y jurisprudencial sostenido, el recurrente no explica qué aspecto específico de dicha construcción jurisprudencial resultaría insuficiente, contradictorio, ambiguo o necesitado de ulterior desarrollo. En consecuencia, la sola invocación de instituciones jurídicas como el fin ilícito o la simulación absoluta, acompañada de referencias aisladas a precedentes judiciales, no satisface la carga argumentativa exigida por el artículo 391 inciso 5 del Código Procesal Civil, pues no evidencia la existencia de una cuestión jurídica necesitada de creación, modificación, desarrollo o unificación jurisprudencial.

DÉCIMO. Al respecto, cabe precisar que la Sala Civil Transitoria de la Corte Suprema, en la Queja por denegatoria de Casación N° 43-2023 Puno, ha adoptado criterios para la calificación excepcional de un recurso de casación, en la forma siguiente: **DÉCIMO.- Ahora bien, con relación a ello, esta Suprema Corte considera que la procedencia excepcional de un recurso de casación tiene que estar relacionada a o a la generación de una doctrina jurisprudencial o al desarrollo de la ya existente, tal como lo ha previsto el legislador en el artículo 387 del Código Procesal Civil, de modo que le posibilite prevenir o remediar el conflicto de interpretación y/o aplicación normativa, en temas controversiales o innovadores para cuyo efecto debe tenerse en cuenta—de manera conjunta—lo siguiente:**

10.1 El recurrente está obligado a precisar el Estado de la Cuestión de la doctrina jurisprudencial cuyo desarrollo pretende, entendido como la información escrita, documentada, relevante y concreta de lo que ya se ha dicho y lo que falta por decir de la referida doctrina jurisprudencial.

10.2 La "doctrina jurisprudencial tiene que estar relacionada intrínsecamente a la materia controvertida que se ha analizado en el proceso judicial pudiendo consistir en a) la creación de la misma, para lo cual el recurrente debe especificar la tesis jurídica que propone b) la tutela de la ya existente o c) la mejora, desarrollo o cambio de la doctrina jurisprudencial vigente, indicando qué aspectos deben ser modificados.

10.3 El recurrente debe señalar con claridad y precisión, el vacío normativo, la necesidad del cambio de criterio, la unificación del criterio o la pacificación en la interpretación y/o aplicación por la jurisdicción respecto a la problemática jurídica intrínseca al desarrollo de la "doctrina jurisprudencial que pretende.

10.4 El recurrente está obligado a construir una argumentación discursiva racional, puntual específica, no genérica, como sustento de la casación excepcional. [Énfasis agregado]

A su vez, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria en la Sentencia de la Casación N° 23656-2023 Lima, ha contemplado lo siguiente: **5.3.2 Por doctrina jurisprudencial se entiende esa proposición o línea jurídica afirmada en una o varias sentencias; así, los fundamentos de la sentencia constituyen doctrina jurisprudencial cuando están conformados por líneas jurídicas con las cuales el órgano de cierre va trazando en el tiempo una ruta determinada acerca de una cuestión jurídica. por consiguiente, todas las salas supremas, cuando conocen un caso en sede casatoria, están habilitadas para, a través de los fundamentos de sus decisiones, construir progresivamente doctrina jurisprudencial. (...)**

5.3.4 Ahora bien, desarrollando el análisis de este juicio de excepcionalidad (pero no de manera cerrada o definitiva), debemos señalar que se pueden presentar casos de sentencias recurribles en casación que sirvan para la unificación de la doctrina; y, en ese supuesto, de debe comparar sentencias sobre casos iguales que tengan la particularidad de pronunciamientos diferentes. Es esencial, en este supuesto, que deba verificarse la igualdad de los hechos de la sentencia que se recurre con la anterior decisión casatoria, la de contraste. Pero también pueden presentarse sentencias que se impugnan argumentando que el interés casacional lo es sobre la doctrina jurisprudencial, presente y fijada de ese modo en las sentencias del tribunal de cierre, con la que la sentencia impugnada se encuentra en oposición; o, con sentencias de segundo grado emitidas por las salas superiores con

las que la sentencia impugnada coincide al haber resuelto la misma cuestión planteada sobre el cual aquellas sentencias del tribunal de cierre tienen decisiones contradictorias. [Énfasis agregado] **DÉCIMO PRIMERO.**

Bajo tales parámetros, se aprecia que los argumentos expuestos por la parte recurrente no satisfacen las exigencias propias de la casación excepcional. En efecto, el recurso no identifica pronunciamientos contradictorios emitidos por Salas Superiores, Salas Supremas o el Tribunal Constitucional respecto de una misma cuestión jurídica que requieran unificación; tampoco precisa qué criterio jurisprudencial debería ser creado, modificado o desarrollado, ni explica de qué manera el caso concreto permitiría avanzar en la construcción de una doctrina jurisprudencial actualmente inexistente o insuficiente. Por el contrario, la fundamentación del recurso se encuentra orientada esencialmente a cuestionar las conclusiones fácticas alcanzadas por las instancias de mérito respecto de la alegada ausencia de manifestación de voluntad del demandante al momento de la celebración del acto jurídico cuestionado. En tal sentido, los argumentos desarrollados reproducen sustancialmente los alegatos formulados durante el proceso y expresan una discrepancia con la valoración efectuada por los órganos jurisdiccionales de mérito acerca de los informes médicos, certificados psiquiátricos y demás medios probatorios actuados en autos. Debe tenerse presente, además, que la pretensión propuesta en la demanda fue planteada bajo el supuesto específico de nulidad por ausencia de manifestación de voluntad previsto en el inciso 1 del artículo 219 del Código Civil, sustentándose en la alegada afectación de la salud física y mental del demandante. Dicho planteamiento constituyó el marco de debate fijado por las partes y fue objeto de pronunciamiento expreso tanto en primera como en segunda instancia. En ese contexto, la referencia efectuada en sede casatoria a supuestos de fin ilícito, simulación absoluta o afectación de eventuales derechos hereditarios no revela un problema jurídico novedoso ni una necesidad de desarrollo jurisprudencial, pues en el presente caso, el planteamiento formulado en sede casatoria no se corresponde con la controversia jurídica efectivamente resuelta por las instancias de mérito, toda vez que la demanda fue sustentada en la causal de ausencia de manifestación de voluntad prevista en el inciso 1 del artículo 219 del Código Civil, mientras que la necesidad de desarrollo jurisprudencial se construye sobre causales distintas, referidas al fin ilícito y la simulación absoluta. **DÉCIMO SEGUNDO.** Finalmente, corresponde precisar que la casación excepcional no constituye un mecanismo destinado a reexaminar los hechos establecidos por las instancias de mérito ni a efectuar una nueva valoración del material probatorio incorporado al proceso. Su finalidad es eminentemente nomofiláctica y de unificación jurisprudencial. Por ello, la pretensión del recurrente, orientada a que esta Sala Suprema reconsidere las conclusiones alcanzadas respecto de la existencia o inexistencia de una válida manifestación de voluntad excede los límites propios del recurso de casación. En consecuencia, la controversia planteada no trasciende el interés subjetivo de las partes ni presenta una problemática interpretativa relevante para la uniformidad, coherencia o predictibilidad del ordenamiento jurídico, razón por la cual no se configura el interés casacional excepcional que habilitaría la intervención de esta Corte Suprema en su función de desarrollo de doctrina jurisprudencial, por lo que el recurso de casación deviene en **improcedente**. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, corresponde declarar **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Zenobio Gregorio Sifuentes Mata**, con fecha veintiocho de agosto de dos mil veintitrés (fojas doscientos cuarenta y seis a doscientos setenta y cinco del tomo II), posteriormente complementado con escrito de fecha uno de septiembre de dos mil veintitrés (fojas trescientos diecinueve a trescientos veintinueve del tomo II), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número treinta y cuatro, de fecha quince de junio de dos mil veintitrés (fojas doscientos treinta a doscientos cuarenta y tres del tomo II), emitida por la Sala Mixta Descentralizada de Huari de la Corte Superior de Justicia de Ancash, en consecuencia, **ORDENARON** la publicación del texto de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*; en los seguidos por Zenobio Gregorio Sifuentes Mata contra Edgardo Sifuentes Valverde y Lucía Valverde Ramírez, sobre nulidad de acto jurídico. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **Tovar Buendía**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

CASACIÓN N° 39197-2025 APURIMAC

Lima, nueve de junio del año dos mil veintiséis.

VISTOS: El recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Comunidad Campesina de Chuicuni**, mediante escrito del 16 de octubre del año 2025 (fojas ciento ochenta y nueve a ciento noventa y ocho del Expediente Judicial Digitalizado – tomo II- No EJE), contra la sentencia de vista emitida por la Sala Civil de Abancay, contenida en la Resolución N° 19, del 6 de enero del año 2025 (fojas ciento setenta y seis a ciento ochenta y tres del Expediente Judicial Digitalizado-Tomo II-No EJE), recaída en Expediente Judicial N° 00162-2021-0-0307-JM-CI-01, en el extremo que **confirmó** la sentencia apelada contenida en la Resolución N° 7, del 21 de agosto del año 2023 (fojas cuarenta y nueve a cincuenta y ocho del Expediente Judicial Digitalizado-Tomo II-No EJE), que declaró **infundada** la demanda de mejor derecho de posesión. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** La **Comunidad Campesina de Chuicuni** presentó demanda de nulidad de acto jurídico, el 7 de julio del año 2021 (fojas ochenta y cinco a noventa y tres del Expediente Judicial Digitalizado – Tomo I-No EJE), contra Amalia Cruz Coll Cárdenas, Rimber Cruz Mendoza, Héctor Cruz Mendoza y Ada Graciela Cruz Coll Cárdenas, con las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Se declare el mejor derecho de posesión respecto de los sectores de Palcapampa, Lacquire Pampa, Puka Qacca, Nanra Punko, Chchoco Tomas, Cuy Ccarana, Salto Qacta, Puka Galluyoc, Marka Puchunco, Corra Corral Pata, Nanra Huaicco, Llama Lastro, Hueccocho (Sikra Huayoc) y la Urbanización Juan Velasco Alvarado (Allpa Chaca), que tienen una extensión de 101.6353 hectáreas aproximadamente y están ubicados dentro de los límites de la Comunidad Campesina de Chuicuni, en el distrito de Challhuahuacho, provincia de Cotabambas (Apurímac). **Pretensión accesoria:** Se disponga el pago de costos y costas del proceso. La demanda expuso los siguientes argumentos: **a)** La Comunidad tiene personería jurídica desde 1986. Ejerce posesión sobre los espacios demandados de manera ancestral, como se evidencia en las fotografías adjuntadas a la demanda, donde se aprecia las calles debidamente delimitadas, los corrales donde se hallan los animales. Además, en tales sectores se encuentra ubicada la I.E. Inicial 54908 Juan Velasco Alvarado, donde estudian los menores hijos de los comuneros. **b)** En estos sectores, se realizan las fiestas costumbristas, como las carreras de caballos en Lacquire Pampa, el Papa Ccallay en el sector de Chocotomasa Jimray, así como muchos otros. Además, viene ejerciéndose el pastoreo (posesión pacífica). **c)** En este contexto, Amalia Cruz Coll Cárdenas, Rimber Cruz Mendoza, Héctor Cruz Mendoza y Ada Croll Cárdenas vienen señalando que estos predios les pertenecen, “haciendo aparecer” documentos que indican su supuesta propiedad. De esta manera, vienen desconociendo que tales terrenos son comunales. **d)** La condición comunal que tienen estos terrenos la sustenta la Ley general de comunidades campesinas, los Estatutos de la propia Comunidad, así como el Convenio 169 de la OIT, donde se pondera el respeto por las tierras comunales. **Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la Resolución N° 7, del 21 de agosto del año 2023 (fojas cuarenta y nueve a cincuenta y ocho del Expediente Judicial Digitalizado-Tomo II-No EJE), el Juzgado Mixto de Tambobamba de la Corte Superior de Justicia de Abancay, resolvió: **1. DECLARAR INFUNDADA la demanda de folios ochenta y uno a ochenta y nueve, incoada por la Comunidad Campesina de Chuicuni, sobre mejor derecho de posesión respecto de los predios de los sectores Palcapampa, Lacquire Pampa, Puka Qacca, Nanra Punko, Chchoto Tomas, Cuy Ccarana, Salto Qacta, Puka Galluyoc, Marca Puchunco, Corra Corral Pata, Nanra Huaicco, Lama lastro, Hueccocho (Sikra Huayoc) y la urbanización Juan Velasco Alvarado (Allpa Chaca), todas ubicadas en la Comunidad Campesina de Chuicuni del distrito de Challhuahuacho, provincia de Cotabambas y de un área total de 101.6353 hectáreas aproximadamente, contra Amalia Cruz Coll Cárdenas, Rimber Cruz Mendoza, Hector Cruz Mendoza y Ada Cruz Colla Cardenas. 2. [...]** **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N° 19, del 6 de enero del año 2025 (fojas ciento setenta y seis a ciento ochenta y tres del Expediente Judicial Digitalizado-Tomo II-No EJE), la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Abancay, resolvió confirmar la sentencia apelada. En resumen, la sentencia de vista se sustentó en los siguientes fundamentos: **a)** El predio que es objeto de litigio denominado “Marcapuchungo” o “Libertad”, que comprende los sectores que reclama la comunidad demandante, está inscrito en la Partida Registral N° 02010315 del Registro de Propiedad Inmueble de la Oficina Registral de Abancay, en cuyo Asiento 1 aparece que el derecho de

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² Publicada en el diario Oficial “El Peruano” el 26 de octubre de 2022.

propiedad sobre dicho inmueble se encuentra inscrito a nombre de Hector Cruz de la Vega y Leonor Coll Cardenas de Cruz, progenitores de los demandados, por haberlo adquirido de su anterior propietario Gerónimo Encalada Peña, aun el 25 de setiembre de 1950. Así como en los Asientos 3 y 4, obra inscrita la propiedad en sucesión en favor de los hoy demandados y otros miembros de su familia. En el Asiento 6, obra inscrita la independización del predio rural, luego de la desmembración de los predios "Huaiccoranra" y el caserío "Traje Corral", estableciéndose que el predio remanente "Marcapuchungo" o "Libertad" tiene un área de 133.908867 hectáreas, siendo sus linderos los siguientes: - Por el norte: Comunidad Campesina de Fuerabamba y Ccapacucro. - Por el Este: Predios desmembrados. - Por el Oeste: Predio denominado "Urachuyuni". - Por el Sur: Río Chalchahuacho. b) Hay que tomar nota que, en su momento, el Ministerio de Agricultura declaró improcedente el procedimiento de reversión de tierras privadas que se había iniciado sobre el predio rústico "Marchapuchungo" o "Libertad" (Resolución del 27 de junio de 1977). En ese momento, la Comunidad demandante ya había pretendido que terrenos que pasaron a ser propiedad privada vuelvan a constituir predios comunales; trámite que se realizó sin éxito. c) Por eso, se concluye que el predio que es objeto del proceso no está dentro de los límites de la Comunidad Campesina Chuicuni, sino que se trata de una propiedad privada, cuya titularidad le corresponde a la parte demandada. d) La parte demandante acusa de falso el título registrado en el Asiento Registral de la Partida Registral 02010318. A este respecto, se ha constatado que la demandante se refiere a una partida diferente, puesto que el predio denominado "Marcapuchungo" o "Libertad" se encuentra registrado en la Partida N° 02010315 y no en la 02010318. e) En cualquier caso, el título de los demandados no fue cancelado, ni tampoco declarado nulo; en el presente proceso, no fue objeto de tacha ni otro tipo de cuestionamiento. II. CONSIDERANDO:

Finalidad del Recurso de Casación. 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación¹. La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia², como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. 2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones³, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas o en consideración a *la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva*" (Taruffo, 2005, p. 129). **Requisitos de procedencia.**

3. De acuerdo al artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, el recurso de casación debe observar los siguientes presupuestos: **Artículo 386. Procedencia.** 1. *El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso.* 2. *Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:* a. *En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero;* b. **El pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia,** y c. *El pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.*

Casación excepcional. 4. Cuando el caso no se subsume en los supuestos mencionados, el Código Procesal Civil —en aras de preservar los fines de la Corte Suprema— reconoce una salvadad a la improcedencia: **Artículo 387.- Procedencia excepcional.** *Excepcionalmente, es procedente el recurso de casación en casos distintos a los previstos en el artículo 386 cuando la Corte Suprema, discrecionalmente, lo considere necesario para el desarrollo de la doctrina jurisprudencial.* 5. La ley ha previsto este supuesto excepcional de procedencia para situaciones que no se ajustan a los requisitos típicos del artículo 386. Esto permite el acceso al recurso aun cuando se impugne, por ejemplo: - Una sentencia de vista confirmatoria de la de primera instancia. - Una resolución que no supere la cuantía preestablecida. - Decisiones que no sean resoluciones finales. - Una decisión anulatoria. 6. Al configurarse como un supuesto especial, el Código Procesal Civil desarrolla criterios de admisibilidad igualmente especiales: **Artículo 391.- Interposición y admisión [...]** 5. *Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la*

concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. 7. En ese sentido, la procedencia excepcional requiere la concurrencia de al menos dos condiciones estrictas: (i) la invocación de alguna causal de casación establecida en el artículo 388; y (ii) la justificación del desarrollo de la doctrina jurisprudencial. En términos generales, el impugnante debe explicitar una argumentación jurídica suficiente y de trascendencia que se fundamente en la infracción normativa, alineándose con la función nomofiláctica propia del recurso. Como sucede en cualquier supuesto de casación, corresponde precisar que este recurso no tiene por objeto subsanar problemas con las pruebas, ni mucho menos reabrir el debate probatorio; su naturaleza es estrictamente jurídica y no constituye una tercera instancia de revaloración de hechos. 8. Para el caso particular de la **procedencia excepcional para el desarrollo de doctrina jurisprudencial**, cabe explicitar que dicha figura está reservada a controversias que exceden el ámbito individual del proceso. Su propósito es la fijación de un criterio uniforme, general y aleccionador que garantice la correcta y futura aplicación del Derecho objetivo. La potestad de determinar la procedencia excepcional de la casación es una prerrogativa exclusiva de la Sala Suprema, conforme lo establece taxativamente el artículo 387 del Código Procesal Civil. Por consiguiente, la Sala de Apelaciones carece de competencia para juzgar la relevancia o irrelevancia de la cuestión jurídica; su intervención se limita estrictamente a una función de control formal. La discrecionalidad a la que se refiere el Código asegura que solo la Sala de Casación, en su calidad de tribunal de vértice, defina qué casos atrae a su competencia para el cumplimiento de los fines de uniformización de la jurisprudencia y nomofilaquia. 9. En esta misma tónica, le corresponde al Tribunal de Apelación efectuar solamente un control liminar de admisibilidad, reiterándose que su función —como no puede ser de otra manera— es de distinta naturaleza a la realizada por el Tribunal de Casación.

Análisis del caso particular (doble conforme). 10. De acuerdo con lo señalado en el párrafo 7 *supra*, la demandante cumplió formalmente con explicar las razones para desarrollar la doctrina jurisprudencial; sin embargo, no detalló ninguna causal de casación conforme lo exige el artículo 388 del Código Procesal Civil. Es necesario reiterar que, debido al carácter extraordinario y formal de este recurso, el recurrente tiene la obligación de presentar correctamente ambos requisitos de procedibilidad: tanto el interés casacional como la individualización de las causales de casación. 11. Al existir una sentencia de vista que confirma en todos sus extremos la decisión de primera instancia, la carga argumentativa del impugnante debe ser mayor: no basta con alegar un error en el proceso o en la motivación, sino que debe demostrarse por qué el caso es de tal relevancia que amerita un pronunciamiento de la Corte Suprema para guiar futuras decisiones judiciales. 12. Si bien es cierto estos casos precisan de un interés casacional particular por haber operado la garantía del doble conforme y haberse asegurado el derecho a la pluralidad de instancia que reconoce nuestra Constitución, lo cierto es que ello no hace desaparecer la necesidad de contar con causales individualizadas de casación que orienten el debate de fondo, puesto que la Sala Suprema activa sus competencias de la mano de los argumentos que pueda presentar la parte casacionista. 13. En ese sentido, el recurso escrito debe precisar la interpretación errónea, la indebida aplicación o la inaplicación de la ley que afecta la justificación jurídica de la sentencia de vista, siendo posible que el casacionista se pueda amparar en alguna de las otras causales que reconoce el actual artículo 388 del Código Procesal Civil, como la inobservancia de principios y garantías constitucionales, o la vulneración a la garantía de debida motivación judicial. No obstante, la casación presentada ahora por la Comunidad Campesina de Chuicuni no ha completado este requisito, limitándose a hacer una transcripción de decisiones del Tribunal Constitucional sobre los derechos de las comunidades campesinas. 14. En realidad, el recurso no solo carece de causales de casación, sino que tampoco logra demostrar el interés casacional necesario para justificar el desarrollo de una nueva doctrina jurisprudencial. De hecho, la pretensión resulta inviable porque la demanda sobre mejor derecho de posesión fue declarada infundada al evidenciarse que la parte demandada es la legítima propietaria de los predios en litigio. Bajo esa premisa, las instancias de mérito determinaron correctamente que los demandantes no pueden reclamar la conducción de dichos terrenos. A lo largo del proceso quedó acreditado que los predios objeto de controversia son de propiedad privada. Asimismo, se constató que la comunidad demandante ya había solicitado anteriormente la reversión de estas tierras a su favor; sin embargo, dicho trámite fue desestimado en su momento por el Ministerio de Agricultura.

15. En estas condiciones, la controversia no presenta una trascendencia jurídica particular que justifique el desarrollo de una nueva doctrina jurisprudencial. El conflicto se circunscribe estrictamente a un problema de valoración probatoria y no a un debate de puro derecho, por lo que no corresponde activar las competencias extraordinarias de este Alto Tribunal. Al haberse resuelto el fondo de la materia a partir del análisis y la suficiencia de las pruebas en doble instancia, el proceso debe darse por concluido, máxime si se ha presentado un recurso de casación defectuoso. 16. En este sentido, al no haberse presentado las causales de casación ni demostrado el interés casacional requerido, el recurso interpuesto deviene en **IMPROCEDENTE** por incumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 387 en correlato con el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones en aplicación de lo dispuesto en el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, este Tribunal Supremo, resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTE** el recurso extraordinario de casación presentado la parte la parte demandante, **Comunidad Campesina de Chuicuni**, mediante escrito del 16 de octubre del año 2025 (fojas ciento ochenta y nueve a ciento noventa y ocho del Expediente Judicial Digitalizado – tomo II- No EJE), contra la sentencia de vista emitida por la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Abancay, contenida en la Resolución N° 19, del 6 de enero del año 2025 (fojas ciento setenta y seis a ciento ochenta y tres del Expediente Judicial Digitalizado – tomo II- No EJE), recaída en Expediente Judicial N° 00162-2021-0-0307-JM-CI-01, que confirmó la sentencia apelada que declaró infundada la demanda. Por último, **ORDENAR** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por la *Comunidad Campesina de Chuicuni*, en contra de *Amalia Cruz Coll Cárdenas y otros*, sobre mejor derecho de posesión. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el señor juez supremo **Bustamante Del Castillo**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN. **Referencias:** Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. II vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991.* (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trans.) Lima: Palestra.

¹ Constitución 1993

Artículo 141.- Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

² Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

³ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:

“Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría “defensa de la ley” sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva”.

C-2537670-5

CASACIÓN N° 29273-2025 LIMA

Lima, veintisiete de abril de dos mil veintiséis.

VISTOS el expediente judicial electrónico y el cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema; y **CONSIDERANDO:** **PRIMERO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la parte demandada, **Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI**, de fecha diecinueve de agosto de dos mil veinticinco (folio 381 del Expediente Judicial Electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y

Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número dieciocho, del treinta y uno de julio de dos mil veinticinco (folio 369), que **confirmó** la sentencia apelada emitida mediante resolución número doce, del veintiocho de marzo de dos mil veinticinco (folio 290), que declaró **fundada en parte** la demanda. En tal sentido, corresponde proceder a verificar si el referido recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (numeral 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **SEGUNDO:** En principio, cabe precisar que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón que nuestro legislador ha establecido a través de lo prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **TERCERO:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política del Perú tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y en concordancia con el numeral 1 del artículo 2 de la mencionada ley, ante defecto o deficiencia de la ley, el juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa, como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos los procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Por el principio de especialidad de la norma, que señala que “la norma especial prima sobre la general”, ante cualquier vacío, deficiencia y/o antinomia, debe resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **CUARTO:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del citado código, tenemos que este ha sido modificado por la Ley N° 31591², publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidos, que introdujo reformas respecto a los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que, corresponde a este colegiado supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 (numeral 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y de las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria, para regular la casación del proceso contencioso administrativo, el inciso 1³ y el literal c) del inciso 2⁴ del artículo 386⁵; y los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁶. Debe precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. —respecto a la cuantía— y literal b. —respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia— del inciso 2 del artículo 386⁷ y el inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **QUINTO:** En ese propósito, se tiene que los modificados artículos 386 y 391 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, prevén los requisitos de admisibilidad que debe contener el recurso de casación, estableciendo con ese fin que este se interpone: i) contra las sentencias y autos expedidos por las Salas Superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; en tal sentido, el pronunciamiento de segunda instancia no debe ser anulatorio; ii) indicando separadamente cada causal invocada, así como citando concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisando el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que

sustenten su pretensión y expresando específicamente cuál es la aplicación que pretende; **iii)** ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada; **iv)** dentro del plazo de diez (10) días contados desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; y **v)** adjuntando el recibo de la tasa respectiva (salvo contase con auxilio judicial o disposición normativa que exonere al recurrente de su presentación). Superado el análisis de admisibilidad corresponderá, en su caso, analizar el cumplimiento de los requisitos de procedencia. **SEXTO:** En esa línea, por medio de la modificación efectuada al artículo 388 del Código Procesal Civil por el artículo 1 de la Ley N° 31591, publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, se ha regulado como causales para interponer el recurso de casación: **1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías. 2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad. 3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación. 4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor. 5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.** En consecuencia, la fundamentación por parte del recurrente debe ser inequívoca y exacta, indicando ordenadamente cuáles son las denuncias que configuran la infracción que invoca, o las precisiones respecto al apartamiento inmotivado de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema. **SÉTIMO:** Asimismo, el modificado artículo 393 del Código Procesal Civil, establece los supuestos en los cuales se declarará la improcedencia del recurso de casación: **1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o, b. Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida.** **OCTAVO:** En cuanto al recurso de casación interpuesto, cumple con los requisitos de admisibilidad previstos en los modificados artículos 386 y 391 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, pues se advierte que **i)** se impugna una sentencia expedida por la Sala Superior respectiva que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; **ii)** indica la causal invocada, así como cita concretamente el precepto constitucional que considera inobservado, expresando cuál es la aplicación que pretende; **iii)** se ha interpuesto ante la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, que emitió la resolución impugnada; **iv)** se ha interpuesto dentro del plazo de diez (10) días de notificada la parte recurrente con la resolución impugnada; y **v)** con relación al arancel judicial por concepto de casación, la parte impugnante no adjunta arancel judicial por encontrarse exonerada de ello, en aplicación del literal g) del artículo 24 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. En ese contexto, como se ha señalado, el recurso ha superado el examen de admisibilidad, por lo que se debe continuar con la verificación del cumplimiento de los requisitos de fondo. **NOVENO:** En cuanto a los requisitos de procedencia, la parte demandada sustenta su recurso de casación en la siguiente causal: **Infracción normativa del derecho al debido proceso y a la debida motivación (numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú).** Señala que, la Sala Superior reconoce que de la solicitud de refinanciamiento firmada el ocho de octubre de dos mil veinte, no se advierte los datos del préstamo que sería refinanciado, ni los términos ni condiciones, esto significa que la solicitud no se encontraba completa, y esto se debe a que no fue llenada por la consumidora, sino que son solicitudes ya impresas, por eso también se puede apreciar que la fecha se encuentra tipeada con un formato de letra distinta. Asimismo, se ha dado valor probatorio a una llamada telefónica que, si bien la señora Gálvez aceptó haber recibido, esta no acredita que la Caja Municipal de Ahorro y Crédito de Trujillo Sociedad Anónima – Caja Trujillo haya cumplido con informar a la

consumidora los términos y condiciones específicos del refinanciamiento ofrecido telefónicamente. Se tendrá en cuenta que, lo que acepta la señora Gálvez es en términos generales un refinanciamiento, debiendo proporcionar la citada entidad los términos y condiciones en físico a fin de que tome conocimiento de aquellos, antes de suscribirla, es así como la sorprenden modificando los plazos y el monto del contrato original. Asimismo, la Sala Superior refiere que la señora Gálvez en todo momento sostiene que no se le informó de las variaciones de plazo y monto del contrato original por ningún medio de comunicación, lo cual es correcto, pues la Caja tenía la obligación de informar al consumidor sobre todos los alcances y consecuencias de su operación, sin embargo, no se cumplió con informarle los términos ni condiciones antes de que suscribiera la solicitud. No obra en el expediente administrativo documento alguno que pueda acreditar que se le informó a la consumidora sobre las modificaciones de los plazos ni del monto del contrato original, pues por teléfono no es posible informar los detalles de una modificación de plazos ni del monto original de un préstamo que iba a ser refinanciado. Por lo cual, la solicitud de refinanciamiento y la llamada telefónica no resultan ser medios probatorios suficientes para acreditar fehacientemente que la Caja Trujillo refinanció el Préstamo N° 493011098655 de forma debida. Siendo ello así, el colegiado superior vulneró su derecho al debido proceso, y a obtener una decisión judicial debidamente motivada, cuando se pronunció sin tener en cuenta lo antes señalado. **DÉCIMO:** En cuanto a la causal descrita en el considerando precedente, debe precisarse que, cuando se recurre a un recurso técnico, como el de casación, no cabe efectuar alegaciones ni cuestionamientos al criterio valorativo de los magistrados, sino que se deben desarrollar jurídicamente las infracciones en que habría incurrido la sentencia impugnada, precisando bajo qué razonamientos se habrían configurado tales infracciones. En ese contexto, cuando la parte recurrente alega inobservancia de garantías constitucionales –concretamente el debido proceso y la debida motivación de las resoluciones judiciales–, si bien señala el sustento normativo de la disposición que estima transgredida, sus argumentos no se orientan a demostrar que la sentencia de vista carezca de fundamentación o que esta sea aparente o ilógica en los términos que el ordenamiento constitucional protege; antes bien, lo que subyace es el cuestionamiento al criterio con que la Sala Superior declaró la nulidad de la resolución administrativa impugnada, al haber constatado que la autoridad administrativa incurrió en indebida motivación por no haber efectuado una valoración conjunta y razonada de todos los medios probatorios obrantes en el procedimiento administrativo –entre ellos, la solicitud de refinanciamiento del ocho de octubre de dos mil veinte, la llamada telefónica aceptada por la denunciante y el cronograma de pagos del crédito refinanciado adjuntado por la propia consumidora–, disponiendo, en consecuencia, que sea la propia autoridad administrativa demandada quien efectúe dicha valoración y emita un nuevo pronunciamiento debidamente motivado; advirtiéndose entonces discrepancia con el mérito de la decisión adoptada y no un vicio de motivación propiamente dicho. Por lo tanto, aun cuando la parte recurrente ha realizado un análisis de las disposiciones que invoca, el desarrollo de la causal no evidencia, en esta etapa de calificación, un defecto de motivación que se desprenda del propio tenor de la sentencia de vista. Por el contrario, se observa que lo realmente pretendido por la parte codemandada consiste en cuestionar aspectos fácticos relativos a la suficiencia probatoria para acreditar la legalidad del refinanciamiento del préstamo, con lo cual busca obtener un pronunciamiento sobre el fondo de la controversia administrativa que la Sala Superior no llegó a abordar, pues esta se limitó a declarar la nulidad del acto administrativo por indebida motivación y a ordenar que sea la autoridad administrativa quien efectúe la valoración conjunta y razonada de los medios probatorios y arribe a una nueva conclusión debidamente motivada. Por tanto, los argumentos de la parte recurrente no se condicen con la función nomofiláctica del recurso de casación. En tal sentido, se aprecia incongruencia entre los argumentos que sustentan la causal denunciada y el contenido protegido por los derechos invocados, al no ser posible anular una decisión judicial por la sola discrepancia con el criterio jurisdiccional adoptado o con la valoración efectuada por la instancia de mérito. En consecuencia, se ha incurrido en lo establecido en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, por lo que, el recurso deviene **improcedente**. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones y en aplicación de lo dispuesto en el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria a los procesos contenciosos administrativos, **DECLARARON IMPROCEDENTE** el recurso de casación

interpuesto por la parte demandada, **Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI**, de fecha diecinueve de agosto de dos mil veinticinco (folio 381), contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número dieciocho, del treinta y uno de julio de dos mil veinticinco (folio 369); **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por la demandante Caja Municipal de Ahorro y Crédito de Trujillo Sociedad Anónima contra el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual – INDECOPI y otra, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Por licencia de los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta y Bustamante del Castillo, integran esta Sala Suprema los señores Jueces Supremos Álvarez Olazábal y Linares San Román. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Delgado Aybar. SS. DELGADO AYBAR, ÁLVAREZ OLAZÁBAL, LINARES SAN ROMÁN, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN**

- ¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta
- ² "Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la Corte Suprema de Justicia de la República y dicta otras disposiciones"
- ³ 1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso.
- ⁴ 2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:
[...] c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.
- ⁵ Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducidos por la Ley N° 31591.
- ⁶ Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:
1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.
2. El recurso se interpone:
a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.
b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.
c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.
3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria.
4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.
[...]
6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.
- ⁷ Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducidos por la Ley N° 31591, consistentes en:
a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero;
b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia.

C-2537670-6

CASACIÓN N° 14703-2023 LIMA

TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC

SUMILLA: Las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina. En tal sentido, para la clasificación de los productos denominados comercialmente "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", se debe tener en cuenta la remisión a la nota explicativa de la partida 75.08 del Sistema Armonizado, la cual exige que la mercancía presente características determinadas, como estar provista de ganchos; y excluye de dicha partida, incluso si se destinan para su utilización como ánodos, las bolas en bruto, por lo que se debe

privilegiar su interpretación literal. Por lo tanto, corresponde que los productos sean clasificados en la subpartida 7901.11.00.00, al no cumplir las características que se exigen para su clasificación en la subpartida 7907.00.90.00.

PALABRAS CLAVE: bolas de zinc, clasificación arancelaria, notas explicativas, reglas de interpretación de la Nandina.

Lima, veinticuatro de abril de dos mil veintiséis.

VISTA: La causa número catorce mil setecientos tres guion dos mil veintitrés, Lima; en audiencia pública de la fecha; y luego de verificada la votación de acuerdo a ley, con la intervención como **ponente** del señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**, al que se adhieren los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta, Bustamante del Castillo y Proaño Cueva y con el **voto en discordia** del señor Juez Supremo **Pereira Alagón** con la adhesión de los señores Jueces Supremos Delgado Aybar y Díaz Vallejos; se emite la siguiente sentencia:

MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la codemandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito presentado el veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés (fojas mil doscientos dieciocho del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución quince, del diez de enero de dos mil veintitrés (fojas mil ciento noventa y cinco), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoque** la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos cincuenta y ocho), que declaró infundada la demanda; y, reformándola, **declara fundada** la demanda. **Antecedentes: Demanda.** La parte demandante, **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, interpone demanda contencioso administrativa mediante escrito presentado el veintiséis de agosto de dos mil veintiuno (fojas tres a treinta y ocho). Postuló las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04040-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-668, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria de las "bolas de zinc 50 mm". **Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las "bolas de zinc 50 mm" objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios, al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. Como sustento de su pretensión, señala lo siguiente: **a)** La Resolución del Tribunal Fiscal N° 04040-A-2021 incurre en una incorrecta apreciación de las características de los productos materia de la solicitud de restitución de derechos arancelarios - *drawback* — declaradas en la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-000442, consistentes en "bolas de zinc 50 mm"—, al señalar que estos deben ser clasificados en la subpartida nacional 7907.00.90.00, cuando en realidad dichos productos se clasifican en la subpartida 7901.11.00.00, pues se trata de productos de zinc en bruto y no de ánodos de zinc para uso industrial; así, tras su correcta clasificación, correspondía declarar improcedente la solicitud materia de controversia. **b)** Señala que, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04040-A-2021, el Tribunal Fiscal ha valorado deficientemente las pruebas ofrecidas y actuadas en el procedimiento materia de controversia, además de aplicar erróneamente el Arancel de Aduanas y sus notas explicativas, dispositivos que regulan la clasificación arancelaria de las mercancías, por cuanto no ha considerado que estos últimos son elementos auxiliares para la correcta aplicación del Arancel de Aduanas. **Sentencia de primera instancia.** El Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos cincuenta y ocho), declaró infundada en todos sus extremos la demanda. Son sus fundamentos: **a)** La materia prima utilizada para la obtención de los productos en controversia — lingotes de zinc electrolítico — ha pasado por un proceso de manufactura consistente en diez etapas, por las cuales se transforma en el producto final, por lo que resulta que el producto en controversia no se puede clasificar en la partida 79.01 —zinc en bruto—, toda vez que la materia prima, mediante un procedimiento de manufactura, se transformó en

el producto final —ánodos de zinc—, utilizados para la galvanoplastia, conforme se concluye de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería. **b)** Agrega que, si bien la administración aduanera sostiene que el producto en controversia es en realidad zinc en bruto, de lo descrito en los informes antes aludidos se tiene claro que, aunque el proceso de manufactura por el cual se transforma la materia prima zinc electrolítico en bolas de zinc no implica en sí un cambio drástico en la materia prima, no por ello deja de ser un proceso de manufactura, pues este implica el cambio de una materia prima a un producto final utilizando mano de obra o maquinaria especializada. De lo indicado en los informes antes aludidos, el proceso de convertir los lingotes del proveedor, en su presentación comercial de bolas, semibolas, pellets, para ser usados como ánodos de zinc para galvanoplastia, es un proceso de manufactura y no un proceso primario. **c)** Señala que, al haberse determinado que los productos denominados “bolas de zinc” con ánodos empleados para la galvanoplastia, corresponde su clasificación en la partida 79.07 por ser dicha partida la más específica, ello en aplicación de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura (numeral 1, inciso b). En consecuencia, el producto denominado “bolas de zinc” se debe clasificar en la partida 7907.00 — “Las demás manufacturas de zinc”, y teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces le corresponde la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF. **Sentencia de vista.** Conocida la causa en segunda instancia, la Séptima Sala Contencioso-Administrativa con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la referida corte, mediante la sentencia de vista contenida en la resolución quince, del diez de enero de dos mil veintitrés (foja mil ciento noventa y cinco), **revoca** la sentencia del ocho de junio de dos mil veintidós, que declaró infundada la demanda, y, reformándola, **declara fundada** la demanda. Los fundamentos esgrimidos son los siguientes: **a)** De la documentación obrante en autos, se advierte que los productos bolas de zinc de 50 mm —sometidas a un estudio merceológico— se obtienen a partir de zinc electrolítico SHG (*special high grade*), tras los procesos de fundición, colada o moldeo, tamboreo y empaque, cuya materia prima son lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión que se funden para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 50 mm de diámetro, pudiendo su presentación de 99.995% de zinc tener diversas formas: rectangular, cuadrada, elíptica, bolas, medias bolas, entre otras, lo que se corrobora de la ficha técnica que se encuentra en la página web de la empresa. **b)** Las bolas de zinc de 50 mm, materia de análisis en el presente proceso, constituyen zinc en bruto de alta pureza 99.995% presentado en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros; además se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos, como por ejemplo la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia), que no presentan por sí mismos características de fabricación para un fin específico. Precisa que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de cinc electrolítico rectangular cambió a la forma de bolas de zinc; es decir, el producto observado sigue siendo zinc electrolítico o zinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola, lo que significa que la mercancía denominada “bola de zinc 50 mm” sigue siendo zinc en bruto. **c)** Señala que, en virtud de la primera y sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, según las cuales son el texto de la partida y subpartida nacional arancelaria así como las notas de sección y capítulo los que establecen la correcta clasificación arancelaria, se advierte que la partida 79.01 denominada “Cinc en bruto”, del citado Arancel de Aduanas, comprende al zinc sin alejar con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso, así como a las aleaciones de zinc. A su vez, la nota explicativa de esta partida indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla, productos que se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica). **d)** De ello, se puede inferir que el zinc en bruto está referido al zinc en formas primarias, obtenidas por fusión y colada, que no ha sido sometido a un trabajo superior a un desbarbado grosero, solo se ha eliminado el excedente de material (conocido como rebarba) de los bordes, considerando que las formas en bruto de cinc —como son las masas, lingotes, placas, palanquilla

(barras) o formas similares, o granalla (granos)— son materias primas que por sus características pueden tener diversas aplicaciones. Además, el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. Así, está acreditado que la mercancía observada consiste en zinc en bruto de alta pureza 99.995% cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos, como por ejemplo la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia), y que no presentan por sí mismos características de fabricación para un fin específico. **e)** Señala que el producto observado se trata de zinc en bruto presentado en forma de bola. La mercancía denominada comercialmente bolas de zinc 50 mm debe ser clasificada en la subpartida arancelaria 7901.11.00.00 al amparo de la primera y sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, complementadas con las notas explicativas del Sistema Armonizado. **f)** Las notas explicativas correspondientes a dicha partida 79.07 señalan que comprende, entre otros, a los ánodos empleados en galvanoplastia. No obstante, su propio texto define su alcance al remitirse al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, en donde se describen a los ánodos de galvanoplastia hechos de níquel, cuyas características ahí indicadas se hacen extensivas a los ánodos de zinc en virtud de la remisión expresa. Agrega que en las mencionadas notas explicativas se precisa que para ser clasificados en tal partida 75.08 —las demás manufacturas de níquel— deben presentar las características propias de un ánodo para níquelado, es decir, estar provistos, de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado, o estar roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos; empero los productos materia de análisis, no cuentan con dichos ganchos ni se encuentran roscados, taladrados, etc. Por ende, no pueden considerarse ánodos de zinc, como erradamente se sostiene en la sentencia apelada. **g)** Concluye que la empresa codemandada solicitó la restitución de derechos arancelarios — *drawback*, por la mercancía analizada en el presente proceso, ello con sustento en su indebida clasificación arancelaria, como se ha explicado anteriormente, por lo que no corresponde que obtenga dicho beneficio, toda vez que los productos observados “bolas de zinc” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y no en la 7907.00.90.00. **Causales procedentes del recurso de casación.** Mediante auto calificadorio del veintiséis de enero de dos mil veinticuatro (foja trescientos cuarenta y cinco del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, por las siguientes causas: **a) Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución, que regulan el derecho a la debida motivación.** La parte recurrente sostiene que la Sala Superior *inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación, pues se limitó a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar con sustento técnico y jurídico los argumentos de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior. Asimismo, la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se condicen con su conclusión. Agrega que la Sala Superior no explicó por qué define la expresión “en lingotes” remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura del Sistema Armonizado, cuando la misma partida 7901 tiene una definición exclusiva y distinta para las partidas de otros metales, pese a que su representada advirtió dicho aspecto en reiteradas oportunidades. Al respecto, en la sentencia de vista no se citan las notas explicativas que permitan concluir al colegiado superior que las bolas podrían ser consideradas como una forma de “lingote”, por lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Asimismo, la Sala Superior tampoco ha desvirtuado el argumento referido a que la nota explicativa de la partida 7901 de la nomenclatura del Sistema Armonizado únicamente recoge como presentaciones de zinc en bruto a las “masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares en granalla”, pero de ninguna forma incluye a las formas “bolas”, “medias bolas” o “domes”, con lo cual se estaría ampliando los alcances de dicha partida con base en partidas de metales distintos al zinc. Precisa igualmente que la Sala Superior ha incurrido en motivación insuficiente, toda vez que no se pronunció respecto al argumento referido a que, de acuerdo con la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado, se establece que los productos alcanzados por esta partida “se emplean para la galvanización,*

preparación de aleaciones o posterior laminación, estirado, extrusión, refundición”, y que las bolas de zinc, materia de clasificación, se emplean para la galvanoplastia, proceso distinto al de la “galvanización”, motivo por el cual no podían ser clasificadas en la partida que indicó la SUNAT, que, como se verifica de la demanda, manifiesta que los productos materia de clasificación podrían ser usados “en la de posición electrónica de cinc (galvanoplastia)”. El argumento presentado por la empresa contradecía directamente la postura adoptada por la Sala Superior y se sustentaba en el mismo dispositivo, e incluso en las notas explicativas asociadas a la partida 7901, y nuevamente no mereció pronunciamiento alguno por parte de la Sala Superior, con lo cual se configura un vicio de motivación insuficiente. Asimismo, la recurrente indica que la Sala Superior sustenta su criterio respecto a la clasificación de bolas de zinc en la partida 7901, atendiendo únicamente a la pureza de tales productos, pero no realiza un análisis ni desvirtúa los argumentos expuestos por la empresa, pese a que correspondía una mayor fundamentación debido al cambio de criterio respecto al Expediente N° 72-2020, resuelto por la misma Sala. Al respecto, menciona que la Sala Superior se ha limitado a dar cuenta de su postura en la sentencia de vista, sin sustentar los argumentos de la recurrente, que también se basaban en la aplicación de las notas explicativas del Sistema Armonizado, y que, al tratarse de una interpretación distinta de dichos dispositivos, merecían mínimamente un sustento de por qué su postura era la mejor entre ambas propuestas alcanzadas por las partes del proceso, conforme lo estableció el Tribunal Constitucional; por ello, se hace evidente la inferencia inválida de la Sala Superior a partir de las premisas que estableció de las notas explicativas de los capítulos 79 y 72 del Sistema Armonizado, configurándose un vicio de falta de motivación interna en su razonamiento, que solicita sea advertido por esta Sala Suprema. **b) Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal.** La empresa recurrente refiere que la Sala Superior se pronuncia sobre un aspecto no controvertido por las partes procesales (motivación ultra petita), pues la Sala Superior debe pronunciarse respecto a los agravios formulados por las partes y de ninguna manera correspondía que se pronunciara respecto a los informes técnicos y peor aún de forma opuesta a lo reconocido por las partes, pues la SUNAT reconoce su desconformidad con el referido sustento mas no cuestiona que dichos documentos estén referidos a los productos materia de clasificación. Asimismo, arguye que incurrió en motivación incongruente (motivación citra petita) e incluso omitió el criterio establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017. **c) Inaplicación del artículo 55 de la Constitución, del artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, y del principio de seguridad jurídica.** La parte recurrente refiere que la Sala Superior aplicó el principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes, y, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, la Sala Superior incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina – TJCA; de esa manera vulnera el derecho de defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundó en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. Agrega que otro motivo por el cual la Sala Superior debió iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial, es porque en el considerando cuarto de la sentencia de vista se reconoció que el Arancel de Aduana 2017 aplicable al caso de autos, se basó en la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina - Nandina. La Nandina, a su vez, fue aprobada mediante la Decisión 812 por la Comisión de la Comunidad Andina. Por ello, partiendo de lo expresamente reconocido por la Sala Superior, si bien la norma aplicable para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa es el Decreto Supremo N° 342-2016- EF, este fue aprobado sobre la base de la Decisión 812 (norma jurídica comunitaria), que aprueba la nomenclatura común Nandina. Por tanto, toda vez que la controversia se basa en la interpretación y alcances de partidas arancelarias, resultaba válido solicitar interpretación prejudicial de las mismas, pues en el fondo se están interpretando normas comunitarias. **d) Inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, que regulan el derecho a la debida valoración de las pruebas, puntualmente, los derechos que lo componen (el derecho a la valoración individual, conjunta, integral y razonada de**

los medios probatorios). La recurrente manifiesta que la Sala Superior desconoció el mérito probatorio de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP y de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI, sustentando que estos analizarían productos distintos a los que son materia de clasificación, pues de los informes se aprecia aluden a “ánodos de zinc” y no a “bolas de zinc”; sin embargo, es un aspecto que nunca fue cuestionado por las partes. **e) Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Estado, que recoge el principio de igualdad ante la ley, e interpretación errónea del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS.** La parte recurrente advierte que la Sala Superior emitió fallos contradictorios: uno en el cual las mercancías debían ser clasificadas en la partida 7907.00.90.00, en tanto que otro concluye que las mercancías debían ser calificadas en la partida 7901.11.00.00, carente de motivación y sin justificación alguna de su apartamiento. Al respecto, menciona que el apartamiento de la Sala Superior se realiza por la interpretación equivocada que el colegiado realiza del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, manifestando de forma equivocada que el pronunciamiento anterior realizado por la misma Sala no la vincula ni la obliga y que su apartamiento no vulnera el principio de seguridad y predictibilidad jurídica. Se evidencia que no ha motivado debidamente el apartamiento. Asimismo, refiere que se ha inaplicado el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución, referido a la igualdad ante la ley, con relación a los dos criterios contrarios emitidos por la Sala Superior, señalando que en el caso de autos no existe justificación suficiente del apartamiento. **Causales referidas a la pretensión subordinada (revocatoria).** **f) Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, referida a metales distintos al zinc, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901.** Refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta regla, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada distinto al texto de la partida y a las notas explicativas referidas a esta. Agrega que la Sala únicamente cita las notas explicativas del capítulo 79 y de la sección XV, así como de las partidas 7901 y 7907, mas no cita las notas explicativas de los diversos capítulos de esta sección a que hace referencia y de las cuales se advertiría que la expresión “en bruto” puede entenderse referida a la presentación en forma de bolas. Asimismo, sostiene que la Sala interpretó erradamente las reglas en mención, pues para establecer los alcances de la partida 7901 – “zinc en bruto” se remitió directamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado referidas a las partidas de metales distintos al zinc de la sección XV, desconociendo que aquella partida tenía su propia nota explicativa, que enumeraba los productos comprendidos en ella, por lo cual no resulta correcta la interpretación de la Sala Superior de la nota explicativa de la partida 7901. **g) Inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** La parte recurrente denuncia que la Sala Superior incurre a un razonamiento errado cuando analiza la partida 7907 a modo de ejemplo y de ello concluye que, toda vez que los productos no cumplen con todas las características, no corresponde que se clasifiquen en la partida 7907, con lo cual vulnera el principio de progresividad, pues es claro que, en virtud del principio de progresividad, si es válido verificar si los productos materia de clasificación cumplan con las características establecidas en alguna de las partidas específicas anteriores (7901, 7902, 7903, 7904, 7905, 7906) a la partida residual (7907) del capítulo 79, y, si la respuesta era negativa, correspondía clasificarlos en esta partida residual. **h) Interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79.** La Sala Superior incurre en ella al considerar que la clasificación arancelaria de las mercancías exportadas en la partida 79.01 corresponde a mercancías que pasaron por procesos simples y que no alterarían el porcentaje de composición química del zinc (99.995%). Señala que la sentencia de vista comete un error al considerar que, con dichos procesos, no se varía la forma física de los lingotes. Al respecto, con relación al capítulo 79, se advierte que incluye también los procesos de fusión, fundición y colada, que para la Sala Superior son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura; en efecto, el colegiado superior no establece sustento legal ni técnico para calificar como “simples” a los procesos de “fusión”

y “colada”, a los que considera como procesos mecánicos. Sin embargo, es todo lo contrario, pues incluso en las consideraciones generales del capítulo 72 se establece que la colada sí modifica la clasificación arancelaria de las mercancías, pues permite fabricar piezas en grandes series y con gran precisión. **i) Inaplicación del principio de legalidad, al contravenir el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.** La parte recurrente sostiene que la Sala Superior validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos en función del nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, emitida con posterioridad a la declaración de estos; y validó también la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, extremo que omitió analizar en su pronunciamiento, vulnerando el principio de legalidad que debe regir la actuación administrativa. En tal sentido, la recurrente señala que, dado que la Sala Superior acogió la postura de la SUNAT, incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. **PRIMERO: Interpretación prejudicial.** Mediante auto del veinte de diciembre de dos mil veintitrés (foja ciento noventa y cuatro del cuaderno de casación), la Quinta Sala Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema resolvió **prescindir** de la interpretación prejudicial de las normas comunitarias y de las consultas que se detallan en el “Informe de consulta de interpretación prejudicial” elaborado por Secretaría de este Tribunal Supremo, referidas a las siguientes normas: **i)** la Decisión 812, anexo 1, capítulo 1, numerales 1, 2, 4, 5 y 7; **ii)** el artículo 2 de la Resolución 2292; y **iii)** las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, contenidas en el anexo de la Decisión 812; así como a las preguntas propuestas por las partes **SEGUNDO: El recurso de casación. 2.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **2.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **2.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **2.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Análisis de las causales de naturaleza procesal. TERCERO: Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, que regulan el derecho a la debida motivación; inaplicación del artículo VII del título preliminar y del artículo 50 (numeral 6) del Código Procesal Civil; e inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y el numeral 14 del 139 de la Constitución Política del Estado —causales a), b) y d)— 3.1.** El derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional ha sido objeto de interpretación por la Corte Interamericana de

Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución Política del Perú), la cual ha establecido: [...] en su jurisprudencia que es consciente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado es Parte de un tratado internacional como la Convención Americana, todos sus órganos, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquél, lo cual les obliga a velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de las normas contrarias a su objeto y fin [...].⁴ **3.2.** En ese entender, cabe señalar: [...] que las garantías judiciales protegidas en el artículo 8° de la Convención, también conocidas como garantías procesales, este Tribunal ha establecido que para que en un proceso existan verdaderamente dichas garantías, es preciso que se observen todos los requisitos que sirvan para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho [...], es decir, las condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo la consideración judicial [...].⁵ Asimismo, resulta necesario precisar que las garantías procesales mínimas deben observarse en cualquier procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las partes, habiendo puntualizado la Corte Interamericana de Derechos Humanos, al respecto, lo siguiente: *Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas [...].*⁶ **3.3.** El inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú consagra como principio rector de la función jurisdiccional la observancia del debido proceso, el cual, conforme a la interpretación que reiteradamente ha sostenido la Corte Interamericana de Derechos Humanos, exige fundamentalmente que todo proceso o procedimiento sea desarrollado de tal forma que su tramitación garantice a las personas involucradas en este, las condiciones necesarias para defender adecuadamente y dentro de un plazo razonable los derechos u obligaciones sujetos a consideración. Del mismo modo, el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos consagra los lineamientos del debido proceso legal, que se refiere al “[...] conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del Estado que pueda afectarlos [...]”. **3.4.** El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: *El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.*⁸ **3.5.** Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende, el derecho de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado⁹, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197 del Código Procesal Civil¹⁰, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹¹. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible

afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹². **3.6.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el principio de congruencia, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como —de ser el caso— en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso y menos fijada como punto controvertido, o, a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia “exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas”. **3.7.** Entonces, el derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). Resulta, por tanto, un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas, pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas¹³. **3.8.** En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. **3.9.** Sobre el proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende el Tribunal Constitucional¹⁴ que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** Cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; **b) Motivación aparente:** Cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; **c) Motivación insuficiente:** Cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** Cuando se vulnera las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.10.** En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada,

mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis.

3.11. En el caso concreto, la parte recurrente señala que la Sala Superior inaplicó las normas en mención, que regulan el derecho a la debida motivación, pues se limitó a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar con sustento técnico y jurídico los argumentos de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior. Asimismo, la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa, pues sus premisas establecidas, a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, no se condicen con su conclusión. No obstante, se advierte que la Sala Superior delimita la materia de controversia conforme al petitorio de la demanda. Asimismo, se verifica que ha expresado y justificado los argumentos por los cuales revoca la sentencia de primera instancia y, reformándola, declara fundada la demanda en todos sus extremos, pues la Sala Superior analizó los argumentos de la apelación, verificó los actos administrativos y aplicó normas jurídicas que consideró pertinentes para el desarrollo del presente caso. Por lo tanto, no se aprecia que la Sala Superior haya incurrido en la infracción planteada. **3.12.** Agrega la parte recurrente que la Sala Superior no explicó por qué define la expresión “en lingote” remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura del Sistema Armonizado. Añade que en la sentencia de vista no se citan las notas explicativas que permitan concluir al colegiado superior que las bolas podrían ser consideradas como una forma de “lingote”, por lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Sin embargo, se aprecia que la Sala Superior analizó y dio a conocer las razones por las que considera que los productos denominados “bolas de zinc 50 mm” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, pues se trata de productos de zinc en bruto y no de ánodos de zinc para su uso industrial; además, la Sala Superior considera para su análisis los actuados administrativos (declaraciones aduaneras de mercancías, informes técnicos de los institutos universitarios y flujogramas de proceso) y las notas explicativas, concluyendo que solo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, que mantuvieron un peso zinc en bruto de 99.995%, por lo que, en aplicación de la primera regla de interpretación, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01, cuyo texto expresa que contiene al zinc en bruto. De lo expuesto se puede apreciar que la Sala Superior explica por qué define la expresión en bruto dando a conocer las normas interpretativas a usar para su conclusión. **3.13.** Asimismo, la parte recurrente señala que la Sala Superior ha incurrido en motivación insuficiente, pues no se pronunció respecto al argumento referido a que de acuerdo con la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado el zinc en bruto es empleado para la galvanización, sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. Al respecto, se tiene que la Sala Superior refiere en sus considerandos de la sentencia recurrida lo siguiente: *DÉCIMO: [I]a Partida 79.01 denominada “Cinc en bruto”, del citado Arancel de Aduanas, comprende cinc sin alea con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de cinc inferior al 99.99% en peso, así como aleaciones de cinc. A su vez, la Nota Explicativa de esta partida indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, productos que se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc.; asimismo, establece que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales o también puede ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. [...] DÉCIMO PRIMERO: [I]as Notas Explicativas correspondientes a dicha Partida 79.07, señalan que comprende, entre otros, a los ánodos empleados en galvanoplastia. No obstante, su propio texto define su alcance al remitirse al apartado A de la Nota explicativa de la partida 75.08, en donde se describen a los ánodos de galvanoplastia hechos de níquel, cuyas características ahí indicadas, se hacen extensivas para los ánodos de zinc en virtud de la remisión expresa. Así, en las mencionadas Notas Explicativas se precisa que para ser clasificados en tal partida 75.08 -las demás manufacturas de níquel-, deben presentar las características propias de un ánodo para níquelado, es decir, estar provistos, de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado; o, estar roscados, taladrados, etc., [...].* **3.14.** Se aprecia que la Sala Superior además de pronunciarse respecto a la nota explicativa de la partida 79.01, realiza una comparación con la partida 79.07, con lo cual concluye que, para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia, se

debe remitir al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que describe a los "ánodos de galvanoplastia hechos de níquel" y señala que estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia; por lo que se descarta los argumentos planteados por la empresa recurrente. **3.15.** Asimismo, añade la parte recurrente que la Sala Superior inaplica el artículo 197 del Código Procesal Civil y el numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, pues indica que la Sala Superior desconoció el mérito probatorio de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, sustentando que estos analizarían productos distintos a los que son materia de clasificación, pues de los informes se aprecia aluden a "ánodos de zinc" y no a "bolas de zinc"; sin embargo, según la recurrente, ello es un aspecto que nunca fue cuestionado por las partes. **3.16.** De lo expuesto por la parte recurrente, se aprecia, no obstante, que no existe pronunciamiento *ultra petita* por parte de la Sala Superior, pues el análisis de los informes técnicos presentados por la propia recurrente se ha hecho desde el procedimiento administrativo, es decir, desde el momento en que la parte recurrente los presentó como medios probatorios, por lo que fueron objeto de pronunciamiento por parte de las entidades administrativas, del Juzgado y de la Sala Superior; asimismo se aprecia que la Sala Superior sustenta lo siguiente: OCTAVO: *Para determinar la correcta clasificación del producto denominado "Bolas de Zinc", resulta pertinente analizar los medios probatorios obrantes en el expediente administrativo, así como lo actos que ahí se desarrollaron: [...] - Informe Técnico ICP/INF-028/2018 del veintiséis de febrero de dos mil dieciocho (fojas 245 a 264 EPE) emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú; [...] - Informe Técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería; [...] NOVENO: [...] las bolas de Zinc 50mm, materia de análisis en el presente proceso, constituyen cinc en bruto de alta pureza 99.995% presentados en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeado-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, además se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como por ejemplo la deposición electrolítica de cinc (galvanoplastia) que no presentan por sí mismas características de fabricación para un fin específico, [...] 3.17.* De lo expuesto, se puede apreciar que la Sala Superior analiza y valora el contenido de cada uno de los informes presentados por la empresa, precisando que las bolas de zinc de 50 mm constituyen zinc en bruto de alta pureza 99.995%, presentado en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeado-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, a lo que agrega que se trata de productos primarios. **3.18.** Asimismo, la parte recurrente refiere que la Sala Superior incurre en un pronunciamiento *citra petita* e, incluso, omite el criterio establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017, pues la Sala Superior debe pronunciarse respecto a los agravios formulados por las partes y de ninguna manera correspondía que se pronunciara respecto a los informes técnicos y, peor aún, de forma opuesta a lo reconocido por las partes, pues la SUNAT reconoce su disconformidad con el referido sustento mas no cuestiona que dichos documentos estén referidos a los productos materia de clasificación. Al respecto, se tiene que tomar en consideración que el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, del veintiséis de febrero de dos mil dieciocho, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, fueron presentados en etapa administrativa y argüidos durante la etapa postulatoria de la demanda; por lo tanto, carece de asidero lo argüido por la empresa recurrente. **3.19.** Del mismo modo, la Sala Superior considera los fundamentos fácticos y antecedentes consignados en la etapa administrativa, concluyendo así que las mercancías "bolas de zinc 50 mm" se encuentran comprendidas dentro de la subpartida nacional 7901.11.00.00 - "Con un contenido de cinc superior o igual al 99.995% en peso", por lo que resulta correcta la clasificación efectuada por la administración tributaria, que sirvió de sustento para el rechazo de la solicitud de restitución del *drawback*. **3.20.** Por ello, de la revisión integral de la sentencia de vista materia de casación, se aprecia que ha cautelado el derecho al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales. Asimismo, se ha pronunciado cumpliendo el principio de congruencia procesal (sin incurrir en incongruencia *ultra petita* y *citra petita*), toda vez que ha delimitado la controversia que fue objeto de

pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del considerando primero de la sentencia de vista, y ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación, tal como se desglosa del desarrollo lógico-jurídico que emerge de todo el cuarto considerando de la citada sentencia, invocando el marco regulatorio, como se aprecia en el desarrollo de los considerandos relacionados a lo que es asunto de controversia. **3.21.** Sin perjuicio de lo indicado, no debe confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales y debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Por tanto, el hecho de que la parte recurrente no concuerde con la conclusión a que se arriba con base en la interpretación y aplicación de las normas jurídicas que sirvieron de sustento y en las razones que se expusieron, no significa que el colegiado revisor haya incurrido en la infracción alegada. **3.22.** Por lo tanto, esta Sala Suprema infiere que la Sala Superior realizó el análisis siguiendo los criterios de la debida motivación y el debido proceso, cumpliendo con exponer las razones de hecho y derecho por las cuales confirmaron la sentencia de primera instancia; con lo que permite conocer el razonamiento empleado para llegar a la referida conclusión. En consecuencia, corresponde declarar *infundadas* las causales procesales denunciadas por la parte recurrente. **CUARTO: Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica; e inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Estado, que recoge el principio de igualdad ante la ley, e interpretación errónea del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS —causales c) y e) —** **4.1.** La parte recurrente refiere que la Sala Superior inaplicó el principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes, y, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, la Sala Superior incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; de esa manera, vulneró el derecho de defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundaba en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. Con respecto a la vulneración del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución, señala que la Sala Superior emitió fallos contradictorios: uno, debida y suficientemente motivado, considerando que las mercancías debían estar clasificadas en la partida 7907.00.90.00, y otro en que concluye que las mercancías debían ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00, carente de motivación y sin justificación alguna de su apartamiento; por lo que vulnera el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución, que recoge el principio de igualdad. **4.2.** Previamente a iniciar el análisis, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Constitución Política del Estado. Artículo 2. Toda persona tiene derecho: 2. A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole. Artículo 55. Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 1. Potestad exclusiva de administrar justicia. La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. No existe ni puede instituirse jurisdicción alguna independiente del Poder Judicial, con excepción de la arbitral y la militar. Artículo 22. Carácter vinculante de la doctrina jurisprudencial. Las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano" de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales. Estos principios deben ser invocados por los Magistrados de todas las instancias judiciales, cualquiera que sea su especialidad, como precedente de obligatorio cumplimiento. En caso que por excepción decidan apartarse de dicho criterio, están obligados a motivar adecuadamente su resolución dejando constancia del precedente obligatorio que desestiman y de los fundamentos que invocan. Los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la República pueden excepcionalmente apartarse en sus resoluciones jurisdiccionales, de su propio criterio jurisprudencial, motivando debidamente su resolución,**

lo que debe hacer conocer mediante nuevas publicaciones, también en el Diario Oficial "El Peruano", en cuyo caso debe hacer mención expresa del precedente que deja de ser obligatorio por el nuevo y de los fundamentos que invocan. **4.3.** Comenzando con el análisis casatorio, tenemos que el principio de seguridad jurídica ha sido calificado por el Tribunal Constitucional como un principio consustancial al Estado constitucional de derecho, que transita todo el ordenamiento y cuyo reconocimiento se encuentra implícito en nuestra Constitución, de acuerdo a la sentencia recaída en el Expediente N° 0016-2002-AI/TC. **4.4.** Asimismo, el principio de seguridad jurídica consiste en la obligatoriedad de la administración de emitir un resultado predecible en los procedimientos administrativos e irradia todo el ordenamiento jurídico. Cobra especial trascendencia y relevancia, pues se torna **imperativo** en las decisiones emitidas por la administración pública, en tanto constituye un marco de actuación y decisión en la aplicación e interpretación de las normas jurídicas administrativas, **y garantiza, a través del principio de predictibilidad, que no existan dos pronunciamientos opuestos o incompatibles frente a dos peticiones idénticas cuyos supuestos fácticos se enmarcan en la misma normatividad.** **4.5.** Así, la administración otorga certeza, legitimidad y estabilidad jurídica: "en otras palabras, desde la perspectiva procedimental, el procedimiento fijado bajo reglas aplicables a todos los administrados, en cuanto a tiempos y requisitos, evita que el administrado pueda recibir de la Administración Pública un resultado distinto del esperado, siempre que cumpla con los requisitos prefijados"¹⁵. **4.6.** Con relación al contenido del derecho a la pluralidad de instancia, el Tribunal Constitucional tiene establecido que se trata de un derecho fundamental que "tiene por objeto garantizar que las personas, naturales o jurídicas, que participen en un proceso judicial tengan la oportunidad de que lo resuelto por un órgano jurisdiccional sea revisado por un órgano superior de la misma naturaleza, siempre que se haya hecho uso de los medios impugnatorios pertinentes, formulados dentro del plazo legal" (Sentencias de números 03261-2005-PA/TC, 05108-2008-PA/TC, 05415-2008-PA/TC, 00607-2009-PA/TC). **4.7.** Respecto al inicio del proceso de interpretación prejudicial, esta Sala Suprema resolvió **prescindir** de la interpretación prejudicial de las normas comunitarias y de las consultas que se detallan en el "Informe de consulta de interpretación prejudicial", conforme aparece del primer considerando, por lo que ese cuestionamiento carece de sustento. En efecto, sobre que se inaplicó el principio de seguridad jurídica al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, incumpliendo con ello lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, debe acotarse que la Sala Superior no requirió el informe prejudicial, empero esta Sala Suprema sí efectuó la solicitud de emisión de un informe de interpretación prejudicial. **4.8.** No obstante, en atención a lo repetitivo de la consulta (clasificación arancelaria del producto bolas de zinc) y a la gran cantidad de pronunciamientos ya emitidos por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina sobre la misma materia, esta Sala Suprema, como se dijo, dispuso prescindir de dicho informe (ver primer considerando), invocando la aplicación del criterio jurídico interpretativo del acto aclarado (criterio ya adoptado por el tribunal comunitario en reiterados informes de interpretación prejudicial), por lo que la solicitud de interpretación prejudicial planteada carece de necesidad. Por estos motivos, también debe desestimarse este cuestionamiento. **4.9.** Con respecto a la alegada vulneración del principio de igualdad, es evidente que la impugnante no ha logrado demostrar las razones por las que existiría una interpretación errónea del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, que recoge el principio de igualdad ante la ley; más aún si la causal invocada está dirigida a que este Tribunal Supremo vuelva a valorar los hechos y medios probatorios para que adopte el criterio seguido por la resolución número diecinueve, emitida en el Expediente N° 72-2020, lo cual no es propio del recurso de casación. **4.10.** Por todas las consideraciones antes expuestas, los argumentos señalados por la recurrente no sustentan las infracciones normativas denunciadas. Además, la recurrente no ha demostrado la vulneración del principio de seguridad jurídica con relación a la aplicación de la Resolución 2772 y a otros aspectos. Por lo tanto, las infracciones denunciadas devienen **infundadas.** **Análisis de las causales de naturaleza material.** **QUINTO:** Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, referida a metales distintos al zinc, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01; inaplicación del principio de progresividad en que se basa

la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79 —causales f), g) y h)— **5.1** La recurrente planteó infracciones de naturaleza material, tales como inaplicación de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que habría redundado en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01 del Sistema Armonizado, ya que se ampliaron sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina. En ese sentido, dado que las infracciones normativas contienen argumentos similares, corresponde absolverlas en forma conjunta, en los considerandos siguientes de esta resolución. **5.2.** Previamente a realizar el análisis de las causales de naturaleza material invocadas, corresponde precisar los dispositivos legales cuya infracción se alega, para lo cual se cita las partidas y subpartidas del Arancel de Aduanas aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, que resulten pertinentes:

Partida

79.01

CINC EN BRUTO

— Cinc sin alea

7901.11.00.00

— Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00

— Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00

— Aleaciones de cinc

[...]

79.07

LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC

7907.00.10.00

— Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00

— Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00

— Los demás.

[...]

75.08

LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE NIQUEL

7508.10

— Telas metálicas, redes y rejillas, de alambre de níquel.

7508.90

— Las demás.

5.3. Al respecto, se debe tener en cuenta que el Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado sobre la base de la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina), con la inclusión de subpartidas nacionales y notas complementarias nacionales. **5.4.** De esta forma, como bien señala Cosío: "la Nomenclatura Arancelaria permite contar con una relación ordenada de mercancías agrupadas por su materia o uso y que permiten a las administraciones de aduanas y operadores de comercio exterior conocer de manera exacta cuáles son los tributos o las restricciones que afectan la importación o exportación de dichas mercancías y que tienen aplicación universal en virtud de la vigencia del llamado Sistema Armonizado"¹⁶. **5.5.** Ahora bien, la clasificación de determinada mercancía se rige por las notas legales de sección, de capítulo, de partida y de subpartida, para lo cual se deben tomar en cuenta las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, por lo que conviene desarrollar sus alcances en el siguiente considerando, de forma previa al análisis del caso en concreto. **SEXTO: Sobre las reglas para la interpretación de la Nandina.** **6.1.** Mediante la Decisión 812¹⁷ se aprobó la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina, la misma que contiene ocho numerales que comprenden las disposiciones normativas de la Nandina. Así, el numeral 7 de las disposiciones normativas del anexo de la Nandina dispone que la Secretaría General, en ejercicio de sus funciones, aprobará mediante resolución los siguientes textos auxiliares que faciliten la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina: **a)** notas explicativas complementarias de la Nandina, **b)** criterios vinculantes de clasificación de mercancías, y **c)** cualquier otro texto auxiliar que se considere necesario. **6.2.** Sobre la función de aprobar textos auxiliares encomendada a la Secretaría General, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado lo siguiente: 1.9. [...] la función de aprobar textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la NANDINA no le ha sido encomendada discrecionalmente a la Secretaría General, sino que la norma comunitaria requiere que el Comité Andino de Asuntos Aduaneros aporte previamente su criterio técnico para ser considerado. Por su parte, la resolución que adopta la

Secretaría General creando uno de estos textos auxiliares pasa a formar parte integral del ordenamiento jurídico comunitario andino, de conformidad con el literal d) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal, por lo que goza de la misma autoridad que cualquier otra norma de la misma jerarquía y las características de aplicación inmediata, eficacia directa y prevalencia sobre la normativa interna de los Países Miembros.¹⁸ [Énfasis agregado] 6.3. Con relación a las notas explicativas complementarias de la Nandina, el artículo 12 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, que define la naturaleza y propósito de los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina, señala que tales notas explicativas son textos auxiliares relativos a su interpretación y aplicación uniforme. De ahí su relevancia y su obligatoria observancia para la clasificación de mercancías. 6.4. En ese mismo sentido, mediante las interpretaciones prejudiciales recaídas en los Procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina indicó lo siguiente: [...] **este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías.** [Énfasis agregados] 6.5. De lo hasta aquí expuesto, se advierte que las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina, de modo que soslayar su observancia podría generar como consecuencia contravenir el propósito armonizador de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías. 6.6. Por ende, a efectos de atribuir una clasificación armónica y homogénea a los productos que son objeto del trámite aduanero en la región, resulta de suma importancia observar tales documentos auxiliares, que a su vez impactan en su valoración, asignación de tributos o beneficios, entre otros. 6.7. En tal sentido, para determinar la partida arancelaria a la que corresponde una mercancía, se debe buscar el código correspondiente en función de la naturaleza del bien y tener en cuenta el texto de la descripción, siendo de relevancia observar los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina. 6.8. Por otro lado, la Decisión 812 también incluye en sus anexos seis reglas generales para la interpretación de la Nandina, que señalan lo siguiente: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: 2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso

si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 6.9. Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023¹⁹, ha señalado lo siguiente: 1.21. **Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA.** En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas. [Énfasis agregado] 6.10 De la cita se desprende una preponderancia de la interpretación literal de los textos de las partidas y subpartidas, así como de sus notas explicativas, lo que será tomado en cuenta para el análisis de la clasificación arancelaria efectuada en el caso de autos. **Análisis en el caso concreto.** 6.11. En el caso de autos, la empresa Zinc Industrias Nacionales S.A. clasificó las mercancías exportadas denominadas "bolas de zinc" en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00; sin embargo, para la SUNAT, en atención a las reglas generales primera y sexta de la interpretación de la nomenclatura Nandina, corresponde que tales productos sean clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00. 6.12. Al respecto, esta Sala Suprema estima necesario mencionar el estudio merceológico elaborado por la División de Laboratorio Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, plasmado en el Informe N° 183-2018-SUNAT-313300²⁰, del nueve de marzo de dos mil dieciocho, según el cual el producto materia de controversia presenta las siguientes características: **D.1 ETAPA DEL ESTUDIO MERCEOLÓGICO** Según la información proporcionada por la División de Laboratorio Central de la Aduana Marítima del Callao, el producto presenta las siguientes características. Las muestras se presentan en formas de bolas y medias bolas de cinc. La mercancía en estudio, son elaboradas con cinc metálico de alta pureza 99 995% SHG (special high grade), según diagrama de proceso, se tiene las siguientes etapas de producción. - Cinc metálico - Fundición - Análisis químico - Colada - Moldeo/desmoldeo - Tamboreo - Inspección de calidad - Empaque. La empresa hace de conocimiento lo siguiente en el numeral del expediente 118-URD112-2018-102390-1 se indica que "El producto califica como ANODO DE CINC y es utilizado en procesos de galvanoplastia, asimismo indica que cuando la forma es de lingotes de Cinc, éstos se consumen parcialmente, lo que implica reemplazarse por otro. Esto genera mayor consumo de cinc, a diferencia de usar el producto en forma esférica, que se consume completamente y se mantiene dentro de la canastilla".

6.13. No cabe duda de que, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, **composición** o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. Asimismo, la clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, así como las notas explicativas para un mejor alcance de su interpretación. **6.14.** En este contexto, dado que la controversia se refiere a la correcta clasificación arancelaria de las “bolas de zinc”, conviene traer a colación lo establecido en la normatividad aplicable al caso, en relación con la nota explicativa de la partida 79. Veamos: **Nota explicativa de la partida 79 Zinc** Esta partida en sus consideraciones generales comprende: “[...] a) en las partidas 79.01 y 79.02, las formas en bruto en las que se obtiene el metal, así como los desperdicios y desechos de cinc, d) en la partida 79.07, los tubos, accesorios y otros artículos de zinc no comprendidos en la Nota 1 de la Sección XV, ni en los Capítulos 82 u 83, ni de forma más específica, en otra parte de la Nomenclatura. Los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Estas operaciones, que no afectan a la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas, son generalmente descritas en las Consideraciones Generales del Capítulo 72. En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. [Énfasis agregados] **6.15.** Ahora bien, para la administración aduanera, la clasificación arancelaria del producto denominado comercialmente “bolas de zinc” es la partida 79.01 del capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, cuya nota explicativa del Sistema Armonizado señala textualmente lo siguiente: **Nota explicativa de la partida 79.01** Esta partida comprende el cinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentados en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). **6.16.** Por su parte, la empresa administrada y el Tribunal Fiscal han concluido que, debido al proceso de manufactura que ha implicado la producción del bien, esto es, la fundición, colado, moldeado para obtener las esferas o semiesferas y empaquetado, aunque ello no haya alterado el grado de pureza del zinc, correspondería que la clasificación se realice en la partida 79.07, cuya nota explicativa precisa: **Nota explicativa de la partida 79.07** Esta partida incluye todas las manufacturas de cinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: [...] 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08) ... **Nota explicativa de la partida 75.08 A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habersele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades

descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen** igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06).

Partida arancelaria 75.02

75.02 NÍQUEL EN BRUTO

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

Nota explicativa de la partida 75.02 El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. **En alguna de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo en níquel.** El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de niquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para niquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para niquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para niquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. En esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04). [Énfasis agregados] **6.17.** De las notas explicativas, se desprende que la partida 79.07 privilegia la condición del tipo de bien (zinc) en cuanto a su grado de pureza, mientras que la partida 75.08 privilegia el grado de manufactura empleado en el producto; sin embargo, esta se constituye en una partida residual, señalando que en ella se incluyen “todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo” [énfasis agregado], de modo que no se descarta que en la partida 79.01 exista cierto grado de manufactura, aunque sea en un nivel primario. **6.18.** Ahora bien, respecto a los productos y manufacturas contenidos en la mencionada partida, se constata que ellos se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que por lo general están descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etcétera, los cuales no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. **6.19.** Asimismo, de acuerdo al Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, se tiene que la empresa exportadora ha declarado que la mercancía califica como “ánodo de cinc y es utilizado en procesos de galvanoplastia”. Siendo ello así, se advierte que, en efecto, la partida 79.07 — conforme lo determina su nota explicativa — comprende a los ánodos empleados en galvanoplastia cuyas características se encuentran estipuladas en el apartado A de la nota explicativa

de la partida 75.08 —conforme a la remisión expresa—, en la cual se exige que dichos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, **deben** encontrarse provistos de ganchos para colgarlos, o estar roscados o taladrados, etcétera. Por lo tanto, resulta insuficiente que el producto califique como un ánodo o tenga la forma esférica, sino que deben constituirse determinadas características, como la de contar con ganchos. **6.20.** Cabe indicar que, de acuerdo a la primera y sexta regla general para la interpretación de la Nandina, se debe privilegiar una interpretación literal del texto, de modo que resultaría arbitrario exonerar del cumplimiento de las características expresamente estipuladas en las notas explicativas de la partida 79.07, ya que ello implicaría soslayar el carácter ordenador, armonizador y uniforme del sistema de clasificación arancelaria, con las implicancias económicas y administrativas que se deriven de una inadecuada identificación de la partida arancelaria de la mercancía. **6.21.** Además, se debe advertir también que la propia nota explicativa de la partida 75.08 —a la que se remite expresamente la partida 79.07 y que, por ende, es de observancia obligatoria— excluye a “las bolas en bruto” —que se encuentran desprovistas de ganchos— aun cuando estas sean utilizadas mediante otros mecanismos para niquelado (como el uso de “cestas de titanio”), de modo que incluso si solo se trata del producto en forma esférica a ser usado mediante cestas para el mismo propósito de niquelado, su clasificación es derivada de “níquel en bruto” dentro de la partida 75.02. **6.22.** De lo expuesto, se desprende que el cambio de forma del bien no constituye un elemento relevante para determinar que el producto sea clasificado en una u otra partida, sino que lo relevante es verificar el grado de pureza, así como el grado de intervención en la manufactura empleada en el tipo de bien. Para estar dentro de la partida 79.07, se requiere necesariamente que la mercancía se encuentre provista de ciertas características; en el caso, es preciso que los ánodos cuenten con los ganchos, conforme lo establece expresamente el apartado A de la nota explicativa 7508, que resulta de observancia inexcusable para calificarlos como ánodos empleados en galvanoplastia a que se refiere la partida 79.07, por la remisión expresa que se realiza en su nota explicativa. **6.23.** Por su parte, se tiene que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto en distintos grados de pureza, haciendo referencia a distintas formas; sin embargo, de su nota explicativa se evidencia que lo característico de dicha partida es el grado de pureza del zinc, y que este puede ser presentado en diversas formas (masas, lingotes, placas, entre otros) y usado en procesos que no impliquen una pérdida del grado de pureza exigible para su clasificación en alguna de las siguientes subpartidas:

Partida

79.01

CINC EN BRUTO

— Cinc sin alear

7901.11.00.00 — Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 — Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 — Aleaciones de cinc

[...]

6.24. Siendo así, el hecho de que la partida tenga como título “zinc en bruto” no significa que excluya de facto cualquier grado de manufactura, como lo han entendido el Tribunal Fiscal y la empresa recurrente, al concluir que la mercancía no podría clasificarse en la partida 79.01 en tanto no se trataría de una materia prima, sino que habría pasado por un proceso de manufactura, lo que presuntamente motivaría que deba clasificarse en la partida 79.07, para lo cual se apoyan en estudios técnicos para sostener que las mercancías pueden mantener su calidad de ánodos aun cuando no se encuentren provistas de ganchos, dado que existirían otras técnicas para su uso en galvanoplastia. **6.25.** Sin embargo, como hemos referido antes, la partida 79.07 exige dicha característica —la presencia de ganchos, o de roscados o taladrados para insertar los ganchos— que no puede ser soslayada, por lo que atendiendo al grado de pureza que presenta el producto exportado y no habiéndose observado un proceso de manufactura específico que pueda comprenderse en las demás partidas, corresponde su clasificación en la partida 7901.11.00.00. **6.26.** Por lo tanto, de acuerdo a los fundamentos expresados precedentemente, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las causales analizadas en este considerando, por lo cual devienen **infundadas**. **SÉPTIMO: Inaplicación del principio de legalidad, al contravenir el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053. —causal I—** **7.1.** La recurrente sostiene que la Sala Superior validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos en función del nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-

000262, emitida con posterioridad a la declaración de estos; y validó la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, extremo que omitió analizar en su pronunciamiento, vulnerando el principio de legalidad que debe regir la actuación administrativa. En tal sentido, la recurrente señala que, dado que la Sala Superior acogió la postura de la SUNAT, incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. **7.2.** Previamente al análisis casatorio, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Ley General de Aduanas. Artículo 149.** Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. **Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General. Título preliminar. Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo.** 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. **7.3.** En el caso concreto, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00, en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF.* **7.4.** Conforme se observa, la Resolución de Intendencia Nacional N° 002131-98, emitida el diez de octubre de mil novecientos noventa y ocho, clasificó el producto “bolas de zinc” en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Asimismo, se verifica que el criterio de clasificación señalado en dicha resolución correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. No obstante, en línea con lo señalado en los considerandos precedentes de esta resolución, las mercancías materia de controversia deben ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00, atendiendo a su grado de pureza. **7.5.** Por lo tanto, en el caso concreto, aun cuando a la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-000442, numerada el tres de enero de dos mil dieciocho, fue numerada antes de la modificación del criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, no correspondería su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución no se corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo a su grado de pureza. **7.6.** Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene **infundada**. **DECISIÓN:** Por las consideraciones, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales S.A., mediante escrito del veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés (fojas mil doscientos dieciocho). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución quince, del diez de enero de dos mil veintitrés (fojas mil ciento noventa y cinco), que **revoca** la sentencia apelada emitida mediante resolución número

nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos cincuenta y ocho), que declaró infundada la demanda; y, reformándola, declara **fundada** la demanda; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *E/ Peruano* conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, PROAÑO CUEVA, GUTIÉRREZ REMÓN. **EL VOTO DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE: VISTOS:** El Recurso de Casación interpuesto por la parte demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés, contra la sentencia de vista contenida en la Resolución número quince del diez de enero de dos mil veintitrés (fojas mil ciento noventa y cinco a mil doscientos nueve del Expediente Judicial Electrónico - EJE²¹), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos cincuenta y ocho a seiscientos setenta y seis), que declaró infundada la demanda; **reformándola**, declararon fundada la demanda. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** Con escrito del veintiséis de agosto de dos mil veintiuno, la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT** presentó demanda en contra Zinc Industrias Nacionales S.A. y el Tribunal Fiscal, formulando las siguientes pretensiones: **a) Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04040-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-668, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto "bolas de zinc 40 mm y 50 mm". **b) Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm" objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La demanda se sustentó principalmente en lo siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso, a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm", de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, para aplicaciones como por ejemplo en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o

trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; el producto exportado, las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm" sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: "Partida 79.01: Zinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc". **g)** Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. **h)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica; tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **i)** Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para níquelado; es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de níquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por estas razones, las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm" no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00. **j)** Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pues solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **k)** Finalmente, con relación a la frase "proceso industrial de la magnitud", no precisa a qué "proceso" se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refiere al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **La sentencia de primera instancia.** El Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la resolución número nueve del ocho de junio de dos mil veintidós que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. Son fundamentos de la decisión los siguientes: **a)** En cuanto al producto denominado "bolas de zinc de 40 mm y 50 mm" no existe discusión sobre el proceso de producción, el cual consta de las siguientes etapas: 1) materia prima: zinc electrolítico, 2) preparación de la carga, 3) fusión, 4) pozas de agua, 5) escoriado, 6) control de calidad, 7) lingoteo, 8) embalaje, 9) pesaje, 10) producto terminado: bolas de zinc. Además, su composición química es: aluminio (Al): 0.0005%, cobre (Cu): 0.015%, hierro (Fe): 0.002%, plomo (Pb): 0.003%, cadmio (Cd): 0.0001%, estaño (Sn): 0.0001%, Zinc (Zn): 99.995%; de acuerdo a los resultados de los ensayos del laboratorio del Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú. **b)** De acuerdo a las Notas Explicativas de la partida 79.01, esta comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. A su turno la nota explicativa de la partida 79.07 señala que en esta partida se incluyen todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes (79.01 a 79.05), en la nota 1 de la sección XV, en los capítulos 82 u 83, o en otra parte de la nomenclatura; además señala que en esta partida se clasifican,

entre otros, los ánodos empleados en galvanoplastia, y que se debe ver lo señalado en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **c)** En consecuencia, el producto denominado “bolas de zinc” debe ser clasificado en la partida 7907.00: “Las demás manufacturas de zinc”, y, teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00: “Las demás”, del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Por tanto, la clasificación realizada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 09633-A-2021 se encuentra arreglada a ley. **d)** La codemandada Zinc Industrial Nacionales S.A., en el procedimiento administrativo, ha presentado una serie de fotografías de sus productos, las bolas de zinc, que fueron tomadas en cuenta por los laboratorios respectivos de la Universidad Nacional de Ingeniería y la Pontificia Universidad Católica del Perú, para su evaluación respectiva y se emitieron los informes técnicos. Asimismo, se entregaron muestras del producto para el análisis respectivo a dichas universidades y estas concluyeron coincidentemente que el producto es un ánodo de zinc empleado para la galvanoplastia; mientras que la SUNAT únicamente pretende desvirtuar las características del producto con lo que alega y con un medio probatorio nuevo extemporáneo, con lo cual no derrota el análisis realizado por las referidas instituciones estatales y privadas. **e)** Mediante escrito del veintiocho de junio de dos mil veintidós, la demandante SUNAT presentó el medio probatorio extemporáneo denominado “Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, Año XXXIX, N° 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós”, que publicó la Resolución N° 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la nomenclatura común. **f)** Se observa de autos que en el año dos mil dieciocho la empresa demandada, mediante su Agencia de Aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 40 y 50 mm”, asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00, acogiéndose a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente litis se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se emitió recién el veinte de junio de dos mil veintidós. Consecuentemente, dicho criterio vinculante es desde la fecha citada para adelante y no en forma retroactiva en el tiempo, de acuerdo a la normativa citada precedentemente. A ello se suma que la propia resolución en su artículo 2 señala de manera expresa: “La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena”. Por lo tanto, resulta válido afirmar que las conclusiones expuestas en el citado precedente respecto a la clasificación arancelaria no son vinculantes retroactivamente.

Sentencia de Vista. La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la Resolución número quince con fecha diez de enero de dos mil veintitres que resuelve, revocar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda, y, reformándola, declara fundada la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: **a)** Como primer, segundo, tercer y cuarto agravio de su recurso de apelación, la SUNAT señala que el Juzgado no tuvo en cuenta la denominación de la mercancía al momento de ser numerada. Tampoco consideró que el hecho de que la mercancía haya pasado por un proceso de manufactura y se haya obtenido ánodos de zinc para galvanoplastia, no implica que deje de ser zinc en bruto. Tampoco consideró las notas explicativas al considerar que los ánodos de zinc se clasifican en la partida 79.07 sin que estos tengan ganchos. **b)** Se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la partida 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. **c)** Respecto al Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP (folios 160 a 179 del EAE) y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI (folios 195 a 211 del EAE), cabe señalar que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la

recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales, necesariamente deban contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto contar con los dispositivos que le podría servir para colocarlos ganchos. No obstante, los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las bolas de zinc (50 mm), característica que se encuentra señalada claramente en la subpartida nacional 79.01.11., conforme a las notas explicativas del Sistema Armonizado. **d)** Resulta necesario tener en cuenta lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07. Así, para que el producto denominado “bola de zinc” se clasifique en dicha partida, tiene que cumplir los siguientes requisitos: i) tiene que ser una manufactura de zinc y ii) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. En este punto, se debe observar lo descrito en el apartado A de la partida 75.08, el cual señala que “los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se tratan de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos”. Según lo expuesto en el Informe Técnico N° ICP/INF028/2018 emitido por el instituto adscrito a la PUCP, se desprende que, en cuanto a las bolas y medias bolas de zinc usados como ánodos para galvanoplastia, es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, los cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta y no de cada ánodo (bola o media bola). **e)** Cabe señalar que el capítulo 79 de la sección XV de las notas explicativas señala que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc. En ese sentido, cuando se apliquen las referidas notas para sustentar la clasificación arancelaria de la mercancía importada como ánodos empleados en galvanoplastia, debe ser como zinc en bruto. Ahora, sustentar que le corresponde otra clasificación, teniendo como base únicamente lo expuesto en los informes antes indicados, no resulta suficiente para concluir que las bolas de zinc deben ser clasificadas como manufacturas de zinc. Asumir ello implicaría ir en contra de la normativa vigente, que ha establecido las características de los ánodos de níquel y de los ánodos de zinc. En consecuencia, corresponde estimar los agravios invocados. **Causales declaradas procedentes.** Mediante resolución casatoria de fecha veinte de junio de dos mil veinticuatro, este Colegiado Supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, respecto de las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **b) Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal.** **c) Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica.** **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil, y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **e) Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** **f) Infracción normativa por aplicación indebida de las Notas Explicativas de las Partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida N° 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación.** **g) Infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad.** **h) Interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79.** **i) inaplicación del principio de legalidad, al contravenir el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.**

II. CONSIDERANDOS: Finalidad del Recurso de Casación. 1. En principio, debemos establecer que la Constitución prescribe que a la Corte Suprema le corresponde fallar en casación²² y que el recurso extraordinario de casación tiene como finalidad la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia²³. 2. En un Estado constitucional, esta finalidad debe traducirse en la realización de principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. En este sentido, debemos asumir que la Corte Suprema, como órgano de vértice, tiene la función de establecer y fijar la interpretación de las disposiciones normativas en base a buenas razones o, como refiere Taruffo (Taruffo, 2005) a la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios

sobre los cuales se funda la interpretación de las disposiciones normativas²⁴. **III. ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS PROCEDENTES. Análisis del recurso de casación presentado por Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima.** El análisis únicamente será complementario a lo resuelto en la novena infracción normativa de naturaleza material, debido a que el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 14703-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha veinticuatro de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. En ese sentido, el análisis complementario es el siguiente: **Novena infracción normativa: Inaplicación del principio de legalidad, al contravenir el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.** 3. La disposición normativa señala lo siguiente: **Ley General de Aduanas. "Artículo 149.- Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior."** **Ley del Procedimiento Administrativo General- Ley N° 27444. Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.** 4. El argumento principal de la recurrente es que la Sala Superior, validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. 5. En el presente caso, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Fierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. [...]* Se Resuelve: **ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo 119-97-EF.** (Énfasis agregado) 6. Como se observa del texto de la Resolución de

Intendencia Nacional clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, ésta sigue reglas respecto a la forma de obtención y presentación; es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. 7. En esa línea, la propia Resolución de Intendencia Nacional alude que dicha clasificación debe realizarse en aplicación de la 1ra y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y **aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF.** 8. Al respecto y dada la dinamicidad en la que se apoyan las normas aduaneras, se tiene que el Decreto Supremo N° 119-97-EF sobre el que se fundamentó la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-2998, se encuentra derogado, esto debido a que el Sistema Armonizado y el Arancel de Aduanas son actualizados periódicamente, por lo que en el presente caso, como advierte la Administración Aduanera, al ser la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-000442 del **3 de enero de 2018**; es aplicable la normativa vigente al momento de los hechos, esto es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación, respecto al capítulo 79. 9. En efecto, mediante Decreto Supremo N° 239-2001-EF se aprobó el Arancel de Aduanas que entró en vigencia el 1 de enero de 1998; y en ese sentido, sucesivamente existieron cambios hasta el Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 el cual es aplicable al caso de autos debido a que la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-000442 ha sido numerada el **3 de enero de 2018**. 10. En ese sentido, ya se desarrollaron las razones técnicas por los que corresponde que la mercancía sea numerada en la **partida 7901.11.00.00**, esto es, ser considerado como zinc en bruto atendiendo a su grado de pureza y a lo contenido a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (esto es la necesidad de contar con ganchos para considerarse "ánodo para galvanoplastia"), distinto a las demás manufacturas de zinc que contiene la Partida 7907.00.90.00 y a la que alude el recurrente. 11. Por tanto, por los argumentos antes expuestos, corresponde declarar infundada esta causal. **DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N°14703-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha veinticuatro de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, Lima, contenida en la Resolución número quince del diez de enero de dos mil veintitres, emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que revoca la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós, que declaró infundada la demanda; reformándola, declararon fundada la demanda. **S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO. EL VOTO EN DISCORDIA DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR Y DIAZ VALLEJOS, es como sigue: TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE MERCANCÍA BOLAS DE ZINC SUMILLA:** Las mercancías de zinc, que son sometidas a un procedimiento de manufactura, se transforman en el producto denominado "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", para ser convertidas en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, por lo que no corresponde su clasificación en la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino en la partida 79.07, en la medida que han tenido un grado importante de intervención y que esto se encuentra acreditado mediante los informes técnicos o periciales respectivos, conforme se desprende de autos; no es una condición necesaria que tengan ganchos a fin de que sean consideradas ánodos, ya que, la nota explicativa vinculada a la referida partida hace referencia a los taladrados o roscados, los cuales no requieren de ganchos, y porque se pueden emplear otros instrumentos, como las canastillas, para los procesos industriales o químicos para los que son destinadas. **PALABRAS CLAVE:** bolas de zinc, galvanoplastia, partida 79.01, partida 79.07 **LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL**

TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA. I. VISTA:

La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la codemandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito presentado el veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés (fojas mil doscientos dieciocho a mil doscientos ochenta y tres del expediente judicial electrónico - EJE²⁵), contra la sentencia de vista contenida en la resolución quince, del diez de enero de dos mil veintitrés (fojas mil ciento noventa y cinco a mil doscientos nueve), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos cincuenta y ocho a seiscientos setenta y seis), que declaró infundada la demanda; y, reformándola, **declara fundada** la demanda.

ANTECEDENTES: 1.1. De la demanda. La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) interpone demanda contencioso administrativa mediante escrito presentado el veintiséis de agosto de dos mil veintiuno (fojas tres a treinta y ocho). Postuló las siguientes pretensiones:

Pretensión principal: Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04040-A-2021, que revocó la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-668 por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria de las "bolas de zinc 50 mm". **Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las "bolas de zinc 50 mm" objeto de la Solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, que no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima el beneficio de restitución de derechos arancelarios, al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio.

Como fundamentos de la demanda, señala lo siguiente: **a)** La Resolución del Tribunal Fiscal N° 04040-A-2021 incurre en una incorrecta apreciación de las características de los productos materia de la solicitud de restitución de derechos arancelarios - *drawback* — declarados en la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-000442—, consistentes en "bolas de zinc 50 mm", al señalar que deben ser clasificados en la subpartida nacional 7907.00.90.00, cuando en realidad se clasifican en la subpartida 7901.11.00.00, pues se trata de productos de zinc en bruto y no de ánodos de zinc para uso industrial; con su correcta clasificación, correspondía declarar improcedente la solicitud materia de controversia. **b)** Señala que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04040-A-202, el Tribunal Fiscal ha valorado deficientemente las pruebas ofrecidas y actuadas en el procedimiento materia de controversia; además, ha aplicado erróneamente el Arancel de Aduanas y sus notas explicativas, dispositivos que regulan la clasificación arancelaria de las mercancías, por cuanto no ha considerado que estos últimos son elementos auxiliares para la correcta aplicación del Arancel de Aduanas. **1.2. Sentencia de primera instancia.** El Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos cincuenta y ocho a seiscientos setenta y seis), declaró infundada la demanda en todos sus extremos. Como fundamentos de la sentencia de primera instancia, se señala lo siguiente: **a)** Señala que la materia prima utilizada para la obtención de los productos en controversia —lingotes de zinc electrolítico— ha pasado por un proceso de manufactura consistente en diez etapas por las cuales se transforma en el producto final, por lo que resulta que el producto en controversia no se debe clasificar en la partida 79.01 —zinc en bruto—, toda vez que la materia prima, mediante un procedimiento de manufactura, se transformó en el producto final —ánodos de zinc—, utilizados para la galvanoplastia, conforme se concluye de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería. **b)** Agrega que, si bien la administración aduanera sostiene que el producto en controversia es en realidad zinc en bruto, de lo descrito en los informes antes aludidos se tiene claro que, si bien el proceso de manufactura por el cual se transforma la materia prima zinc electrolítico en "bolas de zinc" no implica en sí un cambio drástico en la materia prima, no por ello deja de ser un proceso de manufactura, pues este implica el cambio de una materia prima a un producto final utilizando mano de obra o maquinaria especializada. De lo indicado en los informes antes aludidos,

el proceso de convertir los lingotes de su proveedor en su presentación comercial de bolas, semibolas, *pellets*, para ser usados como ánodos de zinc para galvanoplastia, corresponde a un proceso de manufactura y no a un proceso primario. **c)** Señala que, al haberse determinado que los productos denominados "bolas de zinc" es un ánodo empleado para la galvanoplastia, por lo que corresponde ser clasificado en la Partida 79.07 por ser dicha partida la más específica, ello en aplicación del numeral 1, inciso b) de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura. En consecuencia, el producto denominado "bolas de zinc" debe ser clasificado en la partida 79.07, que alude a "Las demás manufacturas de zinc", ello teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería. Entonces, corresponde que se clasifique en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF. **1.3. Sentencia de segunda instancia.** La Séptima Sala Contencioso Administrativa con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante la sentencia de vista contenida en la resolución quince, del diez de enero de dos mil veintitrés (fojas mil ciento noventa y cinco a mil doscientos nueve), resolvió lo siguiente: **REVOCAR la sentencia del ocho de junio de dos mil veintidós, obrante de fojas 658 a 676, que resolvió declarar infundada en todos sus extremos la demanda, REFORMÁNDOLA se declara FUNDADA la demanda, en consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04040-A-2021 del diez de mayo de dos mil veintiuno, toda vez que la mercancía denominada "Bolas de Zinc 50mm" le corresponde la clasificación de la Subpartida Nacional N° 7901.11.00.00, por tanto, no le resulta aplicable a Zinc Industrias Nacional S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios solicitada.** Los argumentos de la sentencia de vista señalan lo siguiente:

a) De la documentación obrante en autos, la Sala Superior advierte que los productos "bolas de zinc de 50 mm" — sometidas a un estudio merceológico—, se obtienen a partir de zinc electrolítico SHG (*special high grade*), sujetos a los procesos de fundición, colada o moldeo, tamboreo y empaque, cuya materia prima son lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión que se funden para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 50 mm de diámetro, al 99.995% de pureza de zinc puede tener diversas formas: rectangular, cuadrada, elíptica, bolas, medias bolas, entre otras, lo que se corrobora de la ficha técnica que se encuentra en su página web. **b)** Asimismo, la Sala Superior señala que las bolas de zinc 50 mm, materia de análisis en el presente proceso, constituyen zinc en bruto de alta pureza 99.995% presentado en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros. Además, se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos, como por ejemplo la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia), que no presentan por sí mismos características de fabricación para un fin específico. Precisa, también, que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de zinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de zinc, es decir, que el producto observado sigue siendo zinc electrolítico o zinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola, lo que significa que la mercancía denominada "bola de zinc 50 mm" sigue siendo zinc en bruto. **c)** Aduce que, en virtud de la primera y sexta reglas generales para la interpretación de la nomenclatura contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, según las cuales es el texto de la partida y subpartida nacional arancelaria así como las notas de sección y capítulo los que establecen la correcta clasificación arancelaria, se advierte que la partida 79.01 denominada "Cinc en bruto", del citado Arancel de Aduanas, comprende zinc sin alear con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso, así como aleaciones de zinc. A su vez, la nota explicativa de esta partida indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, productos que se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica). **d)** De ello, el colegiado superior concluyó que el zinc en bruto está referido al zinc en formas primarias, obtenidas por fusión colada, que no ha sido sometido a un trabajo superior a un desbarbado grosero, solo se ha eliminado el excedente de material (conocido como rebarba) de los bordes, considerando que las formas de zinc en bruto como son las masas, lingotes, placas, palanquilla (barras), granalla (granos) o formas similares son materias primas que por sus características pueden tener diversas aplicaciones. Además, el zinc en bruto puede ser usado tanto

para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales, o bien para ser destinado a otros procesos de mayor transformación, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. Asimismo, el colegiado superior considera que está acreditado que la mercancía observada consiste en zinc en bruto de alta pureza al 99.995%, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, y constituye productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos, como por ejemplo la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia), y que no presentan por sí mismos características de fabricación para un fin específico. **e)** Señala que el producto observado se trata de zinc en bruto presentado en forma de bola. La mercancía denominada comercialmente “bolas de zinc 50 mm” debe ser clasificada en la subpartida nacional arancelaria 7901.11.00.00 al amparo de la primera y sexta reglas generales para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, complementadas con las notas explicativas del Sistema Armonizado. **f)** Las notas explicativas correspondientes a la partida 79.07 señalan que esta comprende, entre otros, a los ánodos empleados en galvanoplastia. No obstante, su propio texto define su alcance al remitirse al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, en donde se describen los ánodos de galvanoplastia hechos de níquel, cuyas características, ahí indicadas, se hacen extensivas para los ánodos de zinc en virtud de la remisión expresa. Agrega que las mencionadas notas explicativas precisan que para ser clasificados en tal partida 75.08 —las demás manufacturas de níquel— deben presentar las características propias de un ánodo para níquelado, es decir, estar provistas de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado, o estar roscadas, taladradas, etc., para colocarle los ganchos; pero los productos materia de análisis no cuentan con dichos ganchos, tampoco se encuentran roscados, taladrados, etc. Por ende, no pueden considerarse ánodos de zinc, como erradamente se sostiene en la sentencia apelada. **g)** Concluye que, la empresa codemandada solicitó la restitución de derechos arancelarios (*drawback*) de la mercancía analizada en el presente proceso, que tuvo sustento en su indebida clasificación arancelaria. No corresponde que la empresa obtenga dicho beneficio, toda vez que los productos observados “bolas de zinc” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y no en la subpartida nacional 7907.00.90.00. **1.4. Causales por las cuales se ha declarado procedente el recurso de casación.** Mediante auto calificatorio del veintiséis de enero de dos mil veinticuatro, (fojas trescientos cuarenta y cinco a trescientos cincuenta y ocho del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, por las siguientes causales²⁶: **a) Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución, que regulan el derecho a la debida motivación.** La parte recurrente sostiene que la Sala Superior inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación, pues se limitó a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar con sustento técnico y jurídico los argumentos de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior. Asimismo, la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se conciben con su conclusión. Agrega que la Sala Superior no explicó por qué define la expresión “en lingotes” remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura del Sistema Armonizado, cuando la misma partida 7901 tiene una definición exclusiva y distinta para las partidas de otros metales, pese a que su representada advirtió dicho aspecto en reiteradas oportunidades. Al respecto, en la sentencia de vista no se citan las notas explicativas que permitan concluir al colegiado superior que las bolas podrían ser consideradas como una forma de “lingote”, por lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Asimismo, la Sala Superior tampoco ha desvirtuado el argumento referido a que la nota explicativa de la partida 7901 de la nomenclatura del Sistema Armonizado únicamente recoge como presentaciones de zinc en bruto a las “masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares en granalla”, pero de ninguna forma incluye a las formas “bolas”, “medias bolas” o “domes”, con lo cual se estaría ampliando los alcances de dicha partida con base en partidas de metales distintos al zinc. Precisa igualmente que la Sala Superior ha incurrido en motivación insuficiente, toda vez que no se pronunció respecto al argumento referido a que, de acuerdo con la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado, se establece que los productos alcanzados por esta partida “se emplean para la galvanización, preparación de aleaciones o

posterior laminación, estirado, extrusión, refundición”, y que las bolas de zinc, materia de clasificación, se emplean para la galvanoplastia, proceso distinto al de la “galvanización”, motivo por el cual no podían ser clasificadas en la partida que indicó la SUNAT, que, como se verifica de la demanda, manifiesta que los productos materia de clasificación podrían ser usados “en la de posición electrónica de cinc (galvanoplastia)”. El argumento presentado por la empresa contradecía directamente la postura adoptada por la Sala Superior y se sustentaba en el mismo dispositivo, e incluso en las notas explicativas asociadas a la partida 7901, y nuevamente no mereció pronunciamiento alguno por parte de la Sala Superior, con lo cual se configura un vicio de motivación insuficiente. Asimismo, la recurrente indica que la Sala Superior sustenta su criterio respecto a la clasificación de bolas de zinc en la partida 7901, atendiendo únicamente a la pureza de tales productos, pero no realiza un análisis ni desvirtúa los argumentos expuestos por la empresa, pese a que correspondía una mayor fundamentación debido al cambio de criterio respecto al Expediente N° 72-2020, resuelto por la misma Sala. Al respecto, menciona que la Sala Superior se ha limitado a dar cuenta de su postura en la sentencia de vista, sin sustentar los argumentos de la recurrente, que también se basaban en la aplicación de las notas explicativas del Sistema Armonizado, y que, al tratarse de una interpretación distinta de dichos dispositivos, merecían mínimamente un sustento de por qué su postura era la mejor entre ambas propuestas alcanzadas por las partes del proceso, conforme lo estableció el Tribunal Constitucional; por ello, se hace evidente la inferencia inválida de la Sala Superior a partir de las premisas que estableció de las notas explicativas de los capítulos 79 y 72 del Sistema Armonizado, configurándose un vicio de falta de motivación interna en su razonamiento, que solicita sea advertido por esta Sala Suprema. **b) Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal.** La empresa recurrente refiere que la Sala Superior se pronuncia sobre un aspecto no controvertido por las partes procesales (motivación ultra petita), pues la Sala Superior debe pronunciarse respecto a los agravios formulados por las partes y de ninguna manera correspondía que se pronunciara respecto a los informes técnicos y peor aún de forma opuesta a lo reconocido por las partes, pues la SUNAT reconoce su desconformidad con el referido sustento mas no cuestiona que dichos documentos estén referidos a los productos materia de clasificación. Asimismo, arguye que incurrió en motivación incongruente (motivación citra petita) e incluso omitió el criterio establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017. **c) Inaplicación del artículo 55 de la Constitución, del artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, y del principio de seguridad jurídica.** La parte recurrente refiere que la Sala Superior inaplicó el principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes, y, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, la Sala Superior incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina – TJCA; de esa manera vulnera el derecho de defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundó en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. Agrega que otro motivo por el cual la Sala Superior debió iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial, es porque en el considerando cuarto de la sentencia de vista se reconoció que el Arancel de Aduana 2017 aplicable al caso de autos, se basó en la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina - Nandina. La Nandina, a su vez, fue aprobada mediante la Decisión 812 por la Comisión de la Comunidad Andina. Por ello, partiendo de lo expresamente reconocido por la Sala Superior, si bien la norma aplicable para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa es el Decreto Supremo N° 342-2016- EF, este fue aprobado sobre la base de la Decisión 812 (norma jurídica comunitaria), que aprueba la nomenclatura común Nandina. Por tanto, toda vez que la controversia se basa en la interpretación y alcances de partidas arancelarias, resultaba válido solicitar interpretación prejudicial de las mismas, pues en el fondo se están interpretando normas comunitarias. **d) Inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, que regulan el derecho a la debida valoración de las pruebas, puntualmente, los derechos que lo componen (el derecho a la valoración individual, conjunta, integral y razonada de**

los medios probatorios). La recurrente manifiesta que la Sala Superior desconoció el mérito probatorio de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP y de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI, sustentando que estos analizarían productos distintos a los que son materia de clasificación, pues de los informes se aprecia aluden a “ánodos de zinc” y no a “bolas de zinc”; sin embargo, es un aspecto que nunca fue cuestionado por las partes. **e) Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Estado, que recoge el principio de igualdad ante la ley, e interpretación errónea del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS.** La parte recurrente advierte que la Sala Superior emitió fallos contradictorios: uno en el cual las mercancías debían ser clasificadas en la partida 7907.00.90.00, en tanto que otro concluye que las mercancías debían ser calificadas en la partida 7901.11.00.00, carente de motivación y sin justificación alguna de su apartamiento. Al respecto, menciona que el apartamiento de la Sala Superior se realiza por la interpretación equivocada que el colegiado realiza del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, manifestando de forma equivocada que el pronunciamiento anterior realizado por la misma Sala no la vincula ni la obliga y que su apartamiento no vulnera el principio de seguridad y predictibilidad jurídica. Se evidencia que no ha motivado debidamente el apartamiento. Asimismo, refiere que se ha inaplicado el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución, referido a la igualdad ante la ley, con relación a los dos criterios contrarios emitidos por la Sala Superior, señalando que en el caso de autos no existe justificación suficiente del apartamiento. **Causales referidas a la pretensión subordinada (revocatoria) f) Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, referida a metales distintos al zinc, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901.** Refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta regla, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada distinto al texto de la partida y a las notas explicativas referidas a esta. Agrega que la Sala únicamente cita las notas explicativas del capítulo 79 y de la sección XV, así como de las partidas 7901 y 7907, mas no cita las notas explicativas de los diversos capítulos de esta sección a que hace referencia y de las cuales se advertiría que la expresión “en bruto” puede entenderse referida a la presentación en forma de bolas. Asimismo, sostiene que la Sala interpretó erradamente las reglas en mención, pues para establecer los alcances de la partida 7901 – “zinc en bruto” se remitió directamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado referidas a las partidas de metales distintos al zinc de la sección XV, desconociendo que aquella partida tenía su propia nota explicativa, que enumeraba los productos comprendidos en ella, por lo cual no resulta correcta la interpretación de la Sala Superior de la nota explicativa de la partida 7901. **g) Inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** La parte recurrente denuncia que la Sala Superior incurre a un razonamiento errado cuando analiza la partida 7907 a modo de ejemplo y de ello concluye que, toda vez que los productos no cumplen con todas las características, no corresponde que se clasifiquen en la partida 7907, con lo cual vulnera el principio de progresividad, pues es claro que, en virtud del principio de progresividad, sí es válido verificar si los productos materia de clasificación cumplan con las características establecidas en alguna de las partidas específicas anteriores (7901, 7902, 7903, 7904, 7905, 7906) a la partida residual (7907) del capítulo 79, y, si la respuesta era negativa, correspondía clasificarlos en esta partida residual. **h) Interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79.** La Sala Superior incurre en ella al considerar que la clasificación arancelaria de las mercancías exportadas en la partida 79.01 corresponde a mercancías que pasaron por procesos simples y que no alterarían el porcentaje de composición química del zinc (99.995%). Señala que la sentencia de vista comete un error al considerar que, con dichos procesos, no se varía la forma física de los lingotes. Al respecto, con relación al capítulo 79, se advierte que incluye también los procesos de fusión, fundición y colada, que para la Sala Superior son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura; en efecto, el colegiado superior no establece sustento legal ni técnico para calificar como “simples” a los procesos de “fusión”

y “colada”, a los que considera como procesos mecánicos. Sin embargo, es todo lo contrario, pues incluso en las consideraciones generales del capítulo 72 se establece que la colada sí modifica la clasificación arancelaria de las mercancías, pues permite fabricar piezas en grandes series y con gran precisión. **i) Inaplicación del principio de legalidad, al contravenir el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.** La parte recurrente sostiene que la Sala Superior validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos en función del nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, emitida con posterioridad a la declaración de estos; y validó también la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, extremo que omitió analizar en su pronunciamiento, vulnerando el principio de legalidad que debe regir la actuación administrativa. En tal sentido, la recurrente señala que, dado que la Sala Superior acogió la postura de la SUNAT, incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. **II. CONSIDERANDO: PRIMERO. Consideraciones previas sobre el recurso de casación.** **1.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo sobre el resultado de lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial. Supone el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”²⁷, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resolvieron de acuerdo a la normatividad jurídica. Por ende, corresponde a los jueces de casación cuidar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, conviene precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia, ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni supone la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso²⁸, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la vulneración en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **1.5.** De otro lado, atendiendo que en el caso particular se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracciones normativas procesales y materiales, corresponde en primer lugar proceder con el análisis de las infracciones de normas de carácter procesal —de orden constitucional y legal—, desde que si por ello se declarase fundado el recurso, su efecto nulificante implicaría la anulación de lo actuado hasta donde se advirtiera el vicio, con disposición, en su caso, de un nuevo pronunciamiento por el respectivo órgano de instancia, en cuyo supuesto carecerá de objeto emitir pronunciamiento sobre la infracción normativa material invocada por la parte recurrente en el escrito de su propósito; y si, por el contrario, se declarara infundadas las referidas infracciones procesales, corresponderá emitir pronunciamiento respecto a las infracciones materiales. **SEGUNDO. Controversia.** Previo al desarrollo de las causales que fueron declaradas procedentes, es oportuno anotar que la controversia consistió en determinar si la clasificación arancelaria en la subpartida 7901.11.00.00, asignada por la administración aduanera a los productos exportados controvertidos, es la que les corresponde. **TERCERO. Sobre las infracciones normativas procesales planteadas:** - Infracción normativa por inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la

Constitución Política del Perú. - Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del título preliminar y del artículo 50 (numeral 6) del Código Procesal Civil. - Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. Sobre la infracción normativa infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, cabe señalar lo siguiente: **3.1.** El derecho al **debido proceso** y la tutela jurisdiccional ha sido objeto de interpretación por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución Política del Perú), la cual ha establecido: [...] *en su jurisprudencia que es consciente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado es Parte de un tratado internacional como la Convención Americana, todos sus órganos, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquél, lo cual les obliga a velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de las normas contrarias a su objeto y fin [...]*.²⁹ **3.2.** En ese entender, cabe señalar: [...] *que las garantías judiciales protegidas en el artículo 8° de la Convención, también conocidas como garantías procesales, este Tribunal ha establecido que para que en un proceso existan verdaderamente dichas garantías, es preciso que se observen todos los requisitos que sirvan para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho [...], es decir, las condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo la consideración judicial [...]*.³⁰ Asimismo, resulta necesario precisar que las garantías procesales mínimas deben observarse en cualquier procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las partes, habiendo puntualizado la Corte Interamericana de Derechos Humanos, al respecto, lo siguiente: *Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas [...]*.³¹ **3.3.** El inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú consagra como principio rector de la función jurisdiccional la observancia del debido proceso, el cual, conforme a la interpretación que reiteradamente ha sostenido la Corte Interamericana de Derechos Humanos, exige fundamentalmente que todo proceso o procedimiento sea desarrollado de tal forma que su tramitación garantice a las personas involucradas en este, las condiciones necesarias para defender adecuadamente y dentro de un plazo razonable los derechos u obligaciones sujetos a consideración. Del mismo modo, el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos consagra los lineamientos del debido proceso legal, que se refiere al "[...] conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del Estado que pueda afectarlos [...]"³². **3.4.** El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: *El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.*³³ **3.5.** Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende, el derecho de **motivación de las resoluciones judiciales**, previsto en el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado³⁴, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de

los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197 del Código Procesal Civil³⁵, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial³⁶. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional³⁷. **3.6.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el principio de congruencia, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como —de ser el caso— en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso y menos fijada como punto controvertido, o, a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia "exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas". **3.7.** Entonces, el derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengán planteadas, sin cometer desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). Resulta, por tanto, un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas, pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas³⁸. **3.8.** En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. **3.9.** Sobre el proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende el Tribunal Constitucional³⁹ que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** Cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; **b) Motivación aparente:** Cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; **c) Motivación insuficiente:** Cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** Cuando se vulnera las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la

experiencia común. **3.10.** En el caso concreto, la parte recurrente señala que la Sala Superior inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación, pues se limitó a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar con sustento técnico y jurídico los argumentos de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior. Asimismo, la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se conciben con su conclusión. No obstante, se advierte que la Sala Superior delimita la materia de controversia conforme el petitorio de la demanda; además, se verifica que ha expresado y justificado los argumentos por los cuales revoca la sentencia de primera instancia y reformándola declara fundada la demanda en todos sus extremos, pues el colegiado superior analizó los argumentos de la apelación, verificó los actos administrativos y aplicó normas jurídicas que consideró pertinentes para el desarrollo del presente caso. Por lo tanto, no se aprecia que la Sala Superior haya incurrido en la infracción planteada. **3.11.** Agrega la parte recurrente que la Sala Superior no explicó por qué define la expresión “en lingote” remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura del Sistema Armonizado; en la sentencia de vista no se citarían las notas explicativas que permitirían concluir al colegiado superior que las bolas podrían ser consideradas como una forma de “lingote”, por lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. No obstante, se aprecia que la Sala Superior analizó y dio a conocer las razones de por qué los productos denominados “bolas de zinc 50 mm” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, pues se trata de productos de zinc en bruto y no de ánodos de zinc para su uso industrial. La Sala Superior considera para su análisis los actuados administrativos (declaraciones aduaneras de mercancías, informes técnicos de dependencias universitarias y flujogramas de proceso), y cita las notas explicativas para concluir que solo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso zinc en bruto de 99.995 %, por lo que, en aplicación de la primera regla de interpretación, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01, cuyo texto expresa que contiene al zinc en bruto. De lo expuesto se puede apreciar que la Sala Superior explica cómo define la expresión en bruto y da a conocer las normas interpretativas que usa para su conclusión. **3.12.** Asimismo, la parte recurrente señala que la **Sala Superior ha incurrido en motivación insuficiente**, pues no se pronunció respecto al argumento referido a que, de acuerdo a la nota explicativa de la partida 79.01 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la galvanización; sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. Al respecto, se tiene que la Sala Superior refiere en su sentencia recurrida lo siguiente: DÉCIMO: [l]a Partida 79.01 denominada “Cinc en bruto”, del citado Arancel de Aduanas, comprende cinc sin alear con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de cinc inferior al 99.99% en peso, así como aleaciones de cinc. A su vez, la Nota Explicativa de esta partida indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, productos que se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc.; asimismo, establece que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales o también puede ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. [...]. DÉCIMO PRIMERO: [l]as Notas Explicativas correspondientes a dicha Partida 79.07, señalan que comprende, entre otros, a los ánodos empleados en galvanoplastia. No obstante, su propio texto define su alcance al remitirse al apartado A de la Nota explicativa de la partida 75.08, en donde se describen a los ánodos de galvanoplastia hechos de níquel, cuyas características ahí indicadas, se hacen extensivas para los ánodos de zinc en virtud de la remisión expresa. Así, en las mencionadas Notas Explicativas se precisa que para ser clasificados en tal partida 75.08 -las demás manufacturas de níquel-, deben presentar las características propias de un ánodo para níquelado, es decir, estar provistos, de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado; o, estar roscados, taladrados, etc., [...]. **3.13.** Se aprecia que el colegiado superior, además de pronunciarse respecto a la nota explicativa 79.01, realiza una comparación con la partida 79.07, y concluye que para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia se debe remitir al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que describe los “ánodos

de galvanoplastia hechos de níquel”, donde se indica que estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia; por lo que se descarta los argumentos planteados por la empresa recurrente. **3.14.** Añade la parte recurrente que la Sala Superior inaplica el artículo 197 del Código Procesal Civil y el numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, pues indica que la Sala Superior desconoció el mérito probatorio de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, sustentando que estos analizarían productos distintos a los que son materia de clasificación, pues de los informes se aprecia que aluden a “ánodos de zinc” y no a “bolas de zinc”; sin embargo, es un aspecto que nunca fue cuestionado por las partes. **3.15.** De lo expuesto por la parte recurrente, se aprecia, no obstante, que no existe pronunciamiento *ultra petita* por parte de la Sala Superior, pues el análisis de los informes técnicos presentados por la propia recurrente se ha hecho desde el procedimiento administrativo, es decir, desde el momento en que la parte recurrente los presentó como medios probatorios, por lo que han sido objeto de pronunciamiento por parte de las entidades administrativas, el Juzgado y la Sala Superior; asimismo, se aprecia que la Sala Superior sustenta lo siguiente: OCTAVO: Para determinar la correcta clasificación del producto denominado “Bolas de Zinc”, resulta pertinente analizar los medios probatorios obrantes en el expediente administrativo, así como lo actos que ahí se desarrollaron: [...] - Informe Técnico ICP/INF-028/2018 del veintiséis de febrero de dos mil dieciocho (fojas 245 a 264 EPE) emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú; [...] - Informe Técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería; [...] NOVENO: [...] las bolas de Zinc 50mm, materia de análisis en el presente proceso, constituyen cinc en bruto de alta pureza 99.995% presentados en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, además se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como por ejemplo la deposición electrolítica de cinc (galvanoplastia) que no presentan por sí mismas características de fabricación para un fin específico, [...]. **3.16.** De lo expuesto, se puede apreciar que la Sala Superior analiza y valora el contenido de cada uno de los informes presentados por la empresa, precisando que las bolas de zinc de 50 mm constituyen zinc en bruto de alta pureza 99.995% presentado en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros; y agrega que se trata de productos primarios. **3.17.** Por otro lado, la parte recurrente refiere que la **Sala Superior incurre en un pronunciamiento *citra petita*** e, incluso, omite el criterio establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017, pues la Sala Superior debe pronunciarse respecto a los agravios formulados por las partes y de ninguna manera correspondía que se pronunciara respecto a los informes técnicos y peor aún de forma opuesta a lo reconocido por las partes, pues la SUNAT reconoce su desconformidad con el referido sustento mas no cuestiona que dichos documentos estén referidos a los productos materia de clasificación. Al respecto, se tiene que tomar en consideración que el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, del veintiséis de febrero de dos mil dieciocho, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, y el Informe Técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, fueron presentados en etapa administrativa y argüidos durante la etapa postulatoria de la demanda; por lo tanto, carece de asidero lo argüido por la empresa recurrente. **3.18.** Del mismo modo, la Sala Superior considera los fundamentos fácticos y antecedentes consignados en la etapa administrativa, concluyendo que las mercancías “bolas de zinc 50 mm” se encuentran comprendidas dentro de la subpartida nacional 7901.11.00.00 “[c]on un contenido de cinc superior o igual al 99.995% en peso”, por lo que resulta acorde la clasificación efectuada por la administración tributaria, que sirvió de sustento para el rechazo de la solicitud de restitución de *drawback*. **3.19.** Por ello, de la revisión integral de la sentencia de vista materia de casación, se aprecia que ha cautelado el derecho al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales; asimismo, se ha pronunciado cumpliendo el principio de congruencia procesal (sin incurrir en incongruencia *ultra petita* y *citra petita*), toda vez que se ha delimitado la controversia que fue objeto de pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del considerando primero de la sentencia

de vista, y ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación, tal como se desglosa del desarrollo lógico-jurídico que emerge de todo el cuarto considerando de la citada sentencia, invocando el marco regulatorio, como se aprecia en el desarrollo de los considerandos relacionados a lo que es asunto de controversia.

3.20. Sin perjuicio de lo indicado, no debe confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales y debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Por tanto, el hecho de que la parte recurrente no concuerde con la conclusión a que se arriba con base en la interpretación y aplicación de las normas jurídicas que sirvieron de sustento y en las razones que se expusieron, no significa que el colegiado revisor haya incurrido en la infracción alegada. **3.21.** Por lo tanto, esta Sala Suprema concluye que la Sala Superior realizó el análisis siguiendo los criterios de la debida motivación y el debido proceso, y que cumplió con exponer las razones de hecho y derecho por las cuales revoca la sentencia de primera instancia, y reformándola, declara fundada la demanda con lo que permite conocer el razonamiento empleado para llegar a la referida conclusión. En consecuencia, corresponde declarar **infundadas** las causales procesales denunciadas por la parte recurrente.

CUARTO. Pronunciamiento respecto a las siguientes infracciones normativas de carácter material: - Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica - Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, que recoge el principio de igualdad ante la ley, e interpretación errónea del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS. **4.1.** De los argumentos de la recurrente, se tiene lo siguiente: **a)** La parte recurrente refiere que la Sala Superior inaplicó el principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes, y, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, incumplió lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; de esa manera, vulnera el derecho a defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundaría en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. **b)** Añade que la Sala Superior emitió fallos contradictorios: uno en el cual las mercancías debían ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00, en tanto que otro concluye que las mercancías debían ser calificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00, carente de motivación y sin justificación alguna de su apartamiento. **4.2.** Se puede apreciar que la parte recurrente denuncia que la Sala Superior inaplicó las siguientes normas: **Constitución Política del Perú. Capítulo II. De los Tratados. Artículo 55.- Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. Ley Orgánica del Poder Judicial. Potestad exclusiva de administrar justicia. Artículo 1.- La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes.** Al respecto, resulta necesario citar en sus partes pertinentes el Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, el cual establece lo siguiente: **Artículo 4. Los países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación.**

Sección tercera: De la interpretación prejudicial. Artículo 32. Corresponderá al Tribunal interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los Países Miembros. Artículo 33. Los jueces nacionales que conozcan de un proceso en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, podrán solicitar, directamente, la interpretación del Tribunal acerca de dichas normas, siempre que la sentencia sea susceptible de recursos en derecho interno. Si llegare la oportunidad de dictar sentencia sin que hubiere recibido la interpretación del Tribunal, el juez deberá decidir el proceso. En todos los procesos en los que la sentencia no fuere

susceptible de recursos en derecho interno, el juez suspenderá el procedimiento y solicitará directamente de oficio o a petición de parte la interpretación del Tribunal. Artículo 34. En su interpretación, el Tribunal deberá limitarse a precisar el contenido y alcance de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, referida al caso concreto. El Tribunal no podrá interpretar el contenido y alcance del derecho nacional ni calificar los hechos materia del proceso, no obstante, lo cual podrá referirse a éstos cuando ello sea indispensable a los efectos de la interpretación solicitada. Artículo 35. El juez que conozca el proceso deberá adoptar en su sentencia la interpretación del Tribunal. Artículo 36. Los Países Miembros de la Comunidad Andina velarán por el cumplimiento de las disposiciones del presente Tratado y en particular de la observancia por parte de los jueces nacionales a lo establecido en la presente Sección. 4.3. De lo citado, se infiere que el Tribunal de Justicia es el órgano jurisdiccional de la Comunidad Andina; en ejercicio de sus competencias, le corresponde interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad, con el fin de resguardar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros; por lo tanto, el juez que conozca del proceso en que se formuló la consulta deberá adoptar en su sentencia la interpretación prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Respecto a que la consulta (interpretación prejudicial) debe ser obligatoria, se tiene que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha establecido lo siguiente: [...] La consulta es obligatoria para los Tribunales Nacionales de última instancia ordinaria, sin que esto signifique que se atenta contra su independencia; pues, en este caso, el Juez Nacional actúa como Juez Comunitario. Además, el Juez Nacional debe suspender el proceso, hasta que Juez Comunitario de su interpretación, la cual deberá ser adoptada por aquél. [...] En el caso de la consulta obligatoria, cuando no cabe un recurso ulterior, el incumplimiento del trámite constituye una clara violación al principio fundamental del debido proceso y, en consecuencia, debería acarrear su nulidad, si es que dicha sentencia puede ser materia de un recurso de casación o de un recurso de amparo, toda vez que las normas que garantizan el derecho al debido proceso son de orden público y de ineludible cumplimiento. **4.4.** Se aprecia que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina establece que los jueces se encuentran obligados a solicitar la interpretación prejudicial sobre una norma del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina; por lo que atendiendo a lo regulado, la referida Sala Superior se encontraba obligada a iniciar el procedimiento de interpretación judicial al conocer la causa con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros. Sin embargo, se debe advertir que esta Sala Suprema también se encuentra facultada para solicitar interpretación prejudicial, razón por la que el veintitrés de agosto de dos mil veintitrés se remiten actuados pertinentes del expediente al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina para la interpretación prejudicial. **4.5.** No obstante, mediante resolución del veinte de diciembre de dos mil veintitrés, esta Sala Suprema resuelve prescindir de la interpretación prejudicial; en consecuencia, aplica las Interpretaciones Prejudiciales 02-IP-2023 y 201-IP-2023, sin haber existido ninguna oposición por ninguna de las partes, razón por la cual corresponde declarar **infundada** la referida causal, pues ya existen en autos una interpretación judicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en casos similares y en atención a este criterio, contenido en la Interpretación Prejudicial recaída en el Proceso N° 145-IP-2022: 15. [e]l objetivo de garantizar la aplicación uniforme y coherente del derecho andino se ha cumplido y se viene cumpliendo a cabalidad, pues se ha generado una jurisprudencia sólida, uniforme y estable en muchas materias, la cual debe ser puesta a disposición de los ciudadanos andinos y de los operadores nacionales de justicia. Máxime cuando en la práctica de los últimos años se ha producido un escenario no previsto por el constituyente ni por el legislador andino, y es que frente a la exigencia de formular consultas obligatorias reiterativas sin la posibilidad de apreciar si una norma andina ya ha sido interpretada en varias oportunidades en el mismo sentido, se ha generado la paralización innecesaria de procesos jurisdiccionales en sede nacional -en los que se va a aplicar o se controvierte el derecho andino-, a la espera de obtener una respuesta que ya se conoce de antemano. [Énfasis agregado] **4.6.** Por otro lado, la parte recurrente refiere que la Sala Superior emitió fallos contradictorios. Al respecto, se debe precisar que el caso en concreto no se encuentra vinculado con el Expediente N° 72-2020, pues la decisión que se emita respecto al caso en concreto no afectará al referido expediente. Por lo tanto, la Sala Superior no vulneró el principio de igualdad, pues además de no encontrarse vinculado el presente proceso con el anterior

en referencia, se debe precisar que la Sala Superior tomó en cuenta todo lo actuado en el caso en concreto para llegar a una conclusión. Así pues, conforme a lo desarrollado en el considerando, devienen **infundadas** las referidas causales.

QUINTO. Análisis de las siguientes causales materiales: - Infracción normativa por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, referida a metales distintos al zinc, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01 - Infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF - Infracción normativa por interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79 del Arancel de Aduanas - Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.

5.1. De los argumentos de la parte recurrente se tiene lo siguiente: **a)** La parte recurrente refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta regla, pues, al momento de determinar la clasificación arancelaria, ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidarse de no incluir nada distinto al texto de la partida y a las notas explicativas referidas a esta. **b)** La parte recurrente denuncia que la Sala Superior incurre a un razonamiento errado cuando analiza la partida 79.07 a modo de ejemplo y de ello concluye que, toda vez que los productos no cumplen con todas las características, no corresponde que se clasifiquen en la partida 79.07, con lo cual vulnera el principio de progresividad, pues es claro que, en virtud de este, sí es válido verificar si los productos materia de clasificación cumplían con las características establecidas en alguna de las partidas específicas anteriores (de la 79.01 a la 79.06) a la partida residual (79.07) del capítulo 79, y, si la respuesta era negativa, correspondía clasificarlos en esta partida residual. **c)** Señala que la Sala Superior incurre en error al considerar que la clasificación arancelaria de las mercancías exportadas en la partida 79.01 corresponde a mercancías que pasaron por procesos simples y que no alterarían el porcentaje de composición química del zinc (99.995%). Señala que la sentencia de vista comete un error al considerar que, con dichos procesos, no se varía la forma física de los lingotes. **d)** La parte recurrente aduce que la Sala Superior validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos en función del nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, emitida con posterioridad a la declaración de ellos; y validó también la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, extremo que omitió analizar en su pronunciamiento, vulnerando el principio de legalidad.

5.2. Se debe precisar que la materia en controversia es determinar si las mercancías denominadas "bolas de zinc", se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, como zinc en bruto, o si las referidas mercancías se clasifican en la subpartida nacional 7907.00.90.00, como ánodos de zinc. Asimismo, se debe precisar que las notas explicativas se utilizan como elemento auxiliar relativo a la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida, notas de sección, capítulos y de subpartida del Sistema Armonizado.

5.3. Con relación al análisis de clasificación arancelaria propiamente dicha, la primera regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas establece que: "Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo". Es así que, en concordancia con ella, la sexta regla señala que: "La clasificación de mercancías en las Subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas Subpartidas y de las Notas de Subpartidas, así como, *mutatis mutandis*, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse Subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario".

5.4. Resulta pertinente citar las partidas 79.01 y 79.07 del Arancel de Aduanas 2017, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF⁴⁰, las que indican lo siguiente:

Partida

79.01 CINC EN BRUTO

7901.11.00.00 – Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de cinc

[...]

79.07

7907.00.10.00

LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC

– Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00

– Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

– Los demás.

7907.00.90.0

5.5. A su vez, las notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina señalan lo descrito a continuación:

SECCIÓN XV: METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE ESTOS METALES. CONSIDERACIONES GENERALES. Esta Sección se refiere a los metales comunes (incluso químicamente puros) y a las manufacturas de estos metales, a reserva principalmente de las exclusiones enumeradas al final de esta Nota Explicativa. Comprende también los metales en estado nativo separados de la ganga y las matas de cobre, de níquel o de cobalto. Los minerales, incluidos los metales en estado nativo recubiertos con la ganga, se clasifican en las partidas 26.01 a 26.17. De acuerdo con la Nota 3 de esta Sección en la Nomenclatura se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño, volframio (tungsteno), molibdeno, tántalo, magnesio, cobalto, bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtio), indio, niobio (colombio), renio y talio. Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapa, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83. Capítulos que tienen carácter limitativo.

CAPÍTULO 72. FUNDICIÓN, HIERRO Y ACERO. C) Transformaciones posteriores y acabado Los productos obtenidos pueden ser acabados o transformados en manufacturas como consecuencia de operaciones tales como:

1) Operaciones mecánicas (torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc.); hay que destacar que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación.

CAPÍTULO 79. ZINC Y SUS MANUFACTURAS. En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV.

79.01 ZINC EN BRUTO. – Zinc sin alear:

7901.11 – Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso.

7901.12 – Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20 – Aleaciones de zinc.

Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03).

79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE ZINC. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial:

1) Los depósitos, cubas y recipientes similares, de cualquier capacidad, sin dispositivos mecánicos o térmicos.

2) Los envases tubulares rígidos utilizados, en particular, para envasado de productos farmacéuticos (comprimidos, etc.).

3) Las telas metálicas, redes y rejillas y las chapas y tiras, extendidas (desplegadas).

4) Las puntas, clavos, grapas, alcayatas y demás artículos de los tipos descritos en las Notas Explicativas de las partidas 73.17 y 73.18.

5) Los artículos de uso doméstico, de higiene o de tocador, tales como: cubos, tinajas, barreños, fregaderos, bañeras, duchas, regaderas, tablas para lavar o cántaras. Hay que observar, sin embargo, que estos artículos suelen fabricarse de hierro o acero, zincados, y en este caso se clasifican en las partidas 73.23 o 73.24.

6) Las etiquetas (para plantaciones, arbustos, etc.) que no lleven letras ni cifras o dibujos o que tengan solamente indicaciones de carácter accesorio en relación con las que se añadirán después. Las etiquetas que tengan todos los datos esenciales se clasifican en la partida 83.10.

7) Las planchas de estarcir o planchas caladas para marcar envases, etc.

8) Los ganchos para pizarras y cualquier otra manufactura de los tipos mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.25 y 73.26.

9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).

10) Los ánodos de protección catódica utilizados para la protección contra la corrosión de oleoductos, gasoductos,

depósitos, barcos-cisterna, etc. 11) Canalones, caballetes para tejados, claraboyas, marcos de puertas o de ventanas, balastradas, pasamanos, estructuras de invernaderos y demás manufacturas con forma para los edificios, de los tipos mencionados en la Nota Explicativa de la partida 73.08. 12) Tubos y tubería definidos en la Nota 1 e) de este Capítulo y tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes, codos, manguitos), de zinc distintos de los accesorios con tapa, válvulas, etc. (Partida 84.81), y de los tubos y accesorios de tubería identificables como partes para maquinaria (Sección XVI). Estos artículos son análogos a los artículos de hierro o acero mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.04 a 73.07. [Énfasis agregado] 5.6. Por otro lado, a efectos de clasificar correctamente los ánodos empleados en galvanoplastia, cabe mencionar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que establece lo siguiente: **A. ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas.** Para clasificarlos en esta partida, **estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habersele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despoliarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional **se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio** (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar:** a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). **b) Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). [Énfasis agregado] 5.7. Como se aprecia, las notas explicativas citadas hacen referencia a la nota explicativa de la partida 75.02, la cual estipula lo siguiente: 75.02 NIQUEL EN BRUTO.

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el níquelado o para la producción de polvo de níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. **No hay que confundirlos con los ánodos de níquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08.** Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente

recubiertas por un depósito de níquel en la zona de la soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para níquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para níquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualquiera que sean las dimensiones o la utilización. **Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para níquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos.** Esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04) [Énfasis agregado] 5.8. Ahora bien, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. La clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificarla se deben tener en cuenta las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura, aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF⁴¹, que establecen lo siguiente: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: 2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin

embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 5.9. Aunado a ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso 02-IP-2023, señala que: 1.13. [...] En las interpretaciones prejudiciales recaídas en los procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, se indicó lo siguiente: este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. 5.10. En cuanto al principio de progresividad, la Organización Mundial de Comercio define a la progresividad arancelaria de la siguiente forma: *Se llama así a la imposición de derechos de aduana más elevados para los productos semimanufacturados que para las materias primas y todavía más altos para los productos terminados. Con este sistema se protege a las industrias nacionales de transformación y se dificulta el desarrollo de la industria transformadora de los países productores de materias primas.*⁴² En tal sentido, en mérito a dicho principio, el arancel aumenta a medida que se incrementa el nivel de procesamiento del producto. La progresividad viene a ser un componente disuasivo de la importación de formas más procesadas del producto y a su vez ofrece a los productores nacionales niveles óptimos de protección efectiva. 5.11. Conforme a lo expuesto, en el caso en concreto, se advierte que mediante Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-000442 (serie 1), numerada el tres de enero de dos mil dieciocho, la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima solicitó la exportación de "bolas de zinc" clasificando esta mercancía en la subpartida nacional 7907.00.90.00. Asimismo, se debe tener en cuenta que en las referidas declaraciones la empresa indicó su intención de acogerse al régimen de restitución simplificada de derechos arancelarios (*drawback*). Es así que presentó la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 118-2018-13-004701, que sustentó en la declaración antes mencionada. 5.12. Mediante la Notificación N° 452215, del diecinueve de julio de dos mil dieciocho, la administración aduanera comunica a la empresa codemandada que su solicitud de restitución de derechos arancelarios es rechazada como "no subsanable", por una errada clasificación de la mercancía "bolas de zinc", pues esta debería clasificarse en la subpartida nacional 7901.12.00.00. 5.13. Es así que, con fecha dieciséis de agosto de dos mil dieciocho, la codemandada interpuso recurso de reclamación contra la Notificación N° 452215, el cual fue resuelto mediante la Resolución Jefatural de División N° 183D7100/2019-000668, que declara infundada su reclamación y que argumenta que: i) las bolas de zinc son utilizadas como formas en bruto en canastillas de titanio denominadas ánodos de cesta (véase las notas explicativas de la partida 75.08 invocada por las notas explicativas de la partida 79.07, respecto a los ánodos de zinc) para recubrimientos electrolíticos (galvanización); ii) dichos productos deben ser clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00; y iii) en aplicación de lo dispuesto en el artículo 127 del Código Tributario, si bien el motivo del rechazo estuvo sustentado en la clasificación arancelaria en la subpartida nacional 7901.12.00.00, en realidad la subpartida nacional correcta es la 7901.11.00.00, la cual se encuentra dentro de la Lista de Partidas Arancelarias Excluidas de la Restitución de Derechos Arancelarios, aprobada por Decreto Supremo N° 127-2002-EF, publicado el veinticinco de agosto de dos mil dos, y normas modificatorias. 5.14. Es así que, con fecha once de noviembre de dos mil diecinueve, la empresa codemandada interpuso recurso de apelación contra la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2019-000668, la cual fue revocada por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04040-A-2021, del diez de mayo de dos mil veintiuno, que es materia del presente proceso. 5.15. Estando a lo antes expuesto, se aprecia que, a efectos de clasificar el producto denominado "bolas de zinc de

50 mm", corresponde analizar qué partida lo describe de forma más específica. Así, tenemos que la nota explicativa de la partida 79.01 hace alusión al zinc en bruto, con un contenido de zinc superior o igual a 99.995% en peso o inferior al 99.995% en peso, y a las aleaciones de zinc, con sus diferentes grados de pureza, los cuales pueden ser masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o granalla, esto es, no incluye como tal producto al zinc en forma de "bolas". 5.16. Por su parte, conforme a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que los productos bolas y medias bolas de zinc se clasifiquen en dicha partida tienen que cumplir los siguientes requisitos: i) tienen que ser una manufactura de zinc y ii) tienen que ser ánodos empleados en galvanoplastia. Asimismo, también se debe tener en cuenta lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos. 5.17. Así las cosas, tenemos que, en el presente caso, se advierte que los lingotes de zinc electrolítico fueron sometidos a un estudio merceológico, en donde se concluyó que tales mercancías habrían pasado por un proceso de manufactura para obtener el producto final, que son las bolas de zinc de 50 mm. Dentro de las etapas del proceso de producción, se advierte la fusión, la escoria y el moldeado, con los cuales se transforma la materia prima en el producto final. Consecuentemente, se tiene que las bolas de zinc pasan por un proceso productivo en virtud del cual se convierten en "ánodos de zinc", que se utilizan en la galvanoplastia; es decir, se trata de una manufactura de zinc. 5.18. Por lo tanto, las mercancías del presente caso son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc (no zinc en bruto), pues, conforme a lo señalado en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, aun cuando los componentes del lingote de zinc electrolítico y la bola de zinc sean similares, se ha producido un proceso de manufactura que ha llevado a evidenciar una diferencia entre la microestructura del lingote de zinc con granos columnares grandes y las microestructuras de los ánodos de zinc con granos columnares de menor tamaño o más finos. 5.19. Del informe señalado precedentemente, se aprecia que los productos bolas de zinc constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia; si bien no están provistos de ganchos para colgarlos en el baño o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos, como lo dispone la partida 75.08, sin embargo, de la lectura de la nota explicativa de dicha partida se puede apreciar que, aunque los ánodos en forma de semiesferas o bolas deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o estar roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos ganchos, ello admite excepciones, una de las cuales se configura cuando el ánodo es empleado en una cesta de titanio; por ello, podemos concluir que los ganchos no representan un requisito determinante para que los ánodos sean considerados como tales. Entonces, el que los ánodos de zinc no cuenten con ganchos para colgarlos en el baño o con roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos, no significa que dejen de serlo, sobre todo si atendemos a su diminuto diámetro (50 mm). 5.20. En esa línea, del citado Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, se desprende que las bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia no necesariamente requieren de ganchos u orificios para colgarlos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). Específicamente, en el caso de ánodos de bola, indica que "este tipo de ánodos se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio". 5.21. De la misma forma, el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc para galvanoplastia, en forma de bola, no deben tener ganchos para denominarlos como tales. En el informe se señala que: *Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible, para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se pase. [...] Lo indicado arriba hace las piezas por los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usadas deberán colocarlas en cestos de titanio para ser usadas.* 5.22. En tal sentido, al zinc que es sometido a un procedimiento de manufactura y se transforma en el producto denominado "bolas de zinc", para ser convertido en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, no le corresponde la

partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino la partida 79.07, en la medida que dicho mineral ha sufrido un grado importante de intervención, lo cual ha sido acreditado mediante los informes técnicos respectivos, conforme se desprende de autos. Siendo, además, que no es una condición necesaria que los referidos productos tengan ganchos a fin de que sean considerados ánodos, ya que, como se ha indicado en los considerandos precedentes, la nota explicativa vinculada a la precitada partida también admite la presencia de taladros o roscados, en los que se insertarían los ganchos, y el uso de canastillas de titanio para los procesos industriales o químicos para los que son destinados los referidos ánodos. Es necesario precisar que los alcances, respecto a la composición y características físicas de las bolas de zinc, referidos en los informes técnicos precitados, en cuanto constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia, no han sido contradiados por SUNAT con otros informes técnicos que los desvirtúen.

5.23. Cabe resaltar que, si bien la nota explicativa de la partida 75.08 excluye a las bolas en bruto, incluso si se utilizan como ánodos para niquelar o para convertirlos en ánodos para niquelar, tal supuesto no se ajusta al caso de autos, toda vez que se ha determinado que el producto denominado “bolas de zinc 50 mm” no es zinc en bruto sino una manufactura de zinc, al haber pasado dicho elemento por un significativo grado de intervención.

5.24. Por lo tanto, debe precisarse que la Sala Superior ha desconocido que la partida 79.01 referida al “zinc en bruto” del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye como tal producto al zinc en forma de “bolas”. Asimismo, el colegiado de mérito considera erróneamente —por una incorrecta interpretación de las notas explicativas del capítulo 72— que los procesos de fusión, fundición y colada son irrelevantes para la clasificación arancelaria, toda vez que ellos evidencian que en el presente caso sí ha existido un proceso de manufactura importante que nos lleva a establecer que el producto de la empresa codemandada no es simple zinc en bruto al que se le ha cambiado la forma. Así pues, al no encajar la mercancía en ninguna de las partidas específicas, correspondía clasificarla en la partida residual.

5.25. Además, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, consideró clasificar el producto denominado “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Ella refiere lo siguiente: Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF.

5.26. Se debe tener presente que la referida Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 se emitió el diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, y estuvo vigente hasta la emisión de la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, del veintiséis de abril de dos mil dieciocho, publicada el **once de junio de dos mil dieciocho**, pues esta indica expresamente la modificación de aquella.

5.27. En el caso concreto, se verifica que la empresa número 1 la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-000442 (serie 1) el tres de enero de dos mil dieciocho, por lo que le es aplicable el criterio emitido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, siendo importante resaltar que el criterio de clasificación de la referida resolución de Intendencia Nacional era que esa clasificación de las bolas de zinc en la subpartida nacional 7907.00.90.00 correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención, que no corresponde al simple zinc en bruto convertido en esfera.

5.28. En conclusión, la Sala Superior incurrió en aplicación indebida

de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01, pues se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; en inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; en interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79 del Arancel de Aduanas; y en inaplicación del principio de legalidad, al contravenir el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053. Por tanto, corresponde declarar **fundadas** las referidas causales.

5.29. En ese sentido, al establecer la infracción normativa de carácter material por parte de la instancia de mérito, conforme a lo expuesto en la presente ejecutoria, procede actuar en sede de instancia de conformidad con el primer párrafo del artículo 397 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de acuerdo a su texto aplicable al caso de autos: “Si la Sala Suprema declara **fundado** el recurso por infracción de una norma de derecho material, la resolución impugnada deberá revocarse, íntegramente o parcialmente, según corresponda [...]”. En consecuencia, corresponde casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, confirmar la sentencia de primera instancia, emitida con resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós, que **declaró infundada** la demanda en todos sus extremos.

III. DECISIÓN: Por tales consideraciones, **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito presentado el veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés (fojas mil doscientos dieciocho a mil doscientos ochenta y tres). En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número quince, del diez de enero de dos mil veintitrés (fojas mil ciento noventa y cinco a mil doscientos nueve), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima; y, **actuando en sede de instancia, CONFIRMARON** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos cincuenta y ocho a seiscientos setenta y seis), que **declaró infundada** la demanda en todos sus extremos. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima y el Tribunal Fiscal, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. SS. PEREIRAALAGÓN, DELGADO AYBAR, DIAZ VALLEJOS. La Secretaría de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por los señores Jueces Supremos **Pereira Alagón y Diaz Vallejos** fue dejado oportunamente en Relatoría, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

- ¹ Todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación contraria.
 - ² HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
 - ³ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
 - ⁴ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. “Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México”. Sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez; párr. 225.
 - ⁵ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. “Caso J. vs. Perú”. Sentencia del veintiseis de noviembre de dos mil trece; párr. 258.
 - ⁶ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. “Caso Baena Ricardo y otros vs. Panamá”. Sentencia del dos de febrero de dos mil uno; párr. 127.
 - ⁷ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. “Caso Casa Nina vs. Perú”. Sentencia del veinticuatro de septiembre de dos mil veinte; párr. 88.
 - ⁸ Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.
 - ⁹ Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia.
Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
 - ¹⁰ 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.
Código Procesal Civil.
- Artículo 122.** Las resoluciones contienen:
[...]
3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho

que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

Artículo 197. Valoración de la prueba

Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

11 Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

12 El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano, ha puntualizado que:

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

13 Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada el 15 de junio de 2023 en el diario oficial El Peruano.

14 Resolución del referido tribunal recaída en el Expediente N° 0728-2008-PHC/TC, publicada el ocho de noviembre de dos mil ocho en el diario oficial El Peruano.

15 CAIRAMPOMA ARROYO, Alberto (2014). "La regulación de los precedentes administrativos en el ordenamiento jurídico peruano". En Revista Derecho PUCP, N° 73; p. 499.

16 COSIO JARA, Fernando (2014). Tratado de derecho aduanero. Lima, Jurista Editores; p. 392.

17 Fue posteriormente sustituida por la Decisión 885, que entró en vigor el primero de enero de dos mil veintidós y cuya finalidad fue incorporar la VII enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas.

18 Interpretación prejudicial, emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, recaída en el Proceso 02-IP-2023.

19 Interpretación prejudicial vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, citado en el presente caso toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto de la norma objeto de interpretación.

20 Tal como se consigna en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04040-A-2021.

21 En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.

22 Constitución 1993

Artículo 141 Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

23 Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

24 Sobre el punto, además refiere Taruffo

Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones)"

Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva

25 En adelante, todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación contraria.

26 Se transcriben las reseñas elaboradas en su oportunidad.

27 HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

28 MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

29 CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México". Sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez; párr. 225.

30 CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso J. vs. Perú". Sentencia del veintisiete de noviembre de dos mil trece; párr. 258.

31 CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Baena Ricardo y otros vs. Panamá". Sentencia del dos de febrero de dos mil uno; párr. 127.

32 CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Casa Nina vs. Perú". Sentencia del veinticuatro de septiembre de dos mil veinte; párr. 88.

33 Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.

34 Constitución Política del Perú.

Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia.

Son principios y derechos de la función jurisdiccional:

[...]

5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.

35 Código Procesal Civil.

Artículo 122. Las resoluciones contienen:

[...]

3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

Artículo 197. Valoración de la prueba

Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

36 Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

37 El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano, ha puntualizado que:

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

38 Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada el 15 de junio de 2023 en el diario oficial El Peruano.

39 Resolución del referido tribunal recaída en el Expediente N° 0728-2008-PHC/TC, publicada el ocho de noviembre de dos mil ocho en el diario oficial El Peruano.

40 Publicado el dieciséis de diciembre de dos mil dieciséis en el diario oficial El Peruano.

41 Publicado el veinticuatro de diciembre de dos mil once en el diario oficial El Peruano.

42 ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO (s.f.). "Progresividad arancelaria". https://www.wto.org/spanish/thewto_s/glossary_s/tariff_escalaion_s.htm#:~:text=Se%20llama%20as%C3%AD%20a%20la,altos%20para%20los%20productos%20terminados

C-2537670-7

CASACIÓN N° 11983-2023 LIMA

TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC

SUMILLA: Las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina. En tal sentido, para la clasificación de los productos denominados comercialmente "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", se debe tener en cuenta la remisión a la nota explicativa de la partida 75.08 del Sistema Armonizado, la cual exige que la mercancía presente características determinadas, como estar provista de ganchos; y excluye de dicha partida, incluso si se destinan para su utilización como ánodos, las bolas en bruto, por lo que se debe privilegiar su interpretación literal. Por lo tanto, corresponde que los productos sean clasificados en la subpartida 7901.11.00.00, al no cumplir las características que se exige para su clasificación en la subpartida 7907.00.90.00.

PALABRAS CLAVE: bolas de zinc, clasificación arancelaria, notas explicativas, reglas de interpretación de la Nandina.

Lima, veinticuatro de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número once mil novecientos ochenta y tres guion dos mil veintitrés, Lima; en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación de acuerdo a ley; con la intervención como **ponente** del señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**, al que se adhieren los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta, Bustamante del Castillo y Proaño Cueva y con el **voto en discordia** del señor

Juez Supremo **Pereira Alagón** con la adhesión de los señores Jueces Supremos Delgado Aybar y Díaz Vallejos; se emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés (foja quinientos ochenta y seis del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número diecisiete, del tres de febrero de dos mil veintitrés (foja quinientos sesenta), que **revoca** la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (foja doscientos setenta y dos), que declaró infundada la demanda; y, **reformándola**, declara **fundada** la demanda.

Antecedentes: Demanda. Mediante escrito del diecisiete de agosto de dos mil veintiuno, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) interpuso demanda sobre nulidad de resolución administrativa (foja tres), planteando como petitório lo siguiente: **Primera pretensión principal:** Determinar si corresponde declarar la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04020-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 235-3Z1400/2019-000091, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria de las “bolas de zinc 50 mm”. **Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Determinar si corresponde declarar que las “bolas de zinc 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. Como sustento de su pretensión, señala lo siguiente: **a)** La accionante sostiene que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04020-A-2021 incurre en una incorrecta apreciación de las características de los productos materia de la solicitud de restitución de derechos arancelarios - *drawback* —declarados en la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-041482² y consistentes en “bolas de zinc 50 mm”—, al señalar que estos deben ser clasificados en la subpartida nacional 7907.00.90.00, cuando en realidad dichos productos se clasifican en la subpartida 7901.11.00.00, pues se trata de zinc en bruto y no de ánodos de zinc para uso industrial; siendo que, con su correcta clasificación, correspondía declarar improcedente la solicitud materia de controversia. **b)** Asimismo, refiere que el citado colegiado ha valorado deficientemente las pruebas ofrecidas y actuadas en el procedimiento materia de controversia; además, ha aplicado erróneamente el Arancel de Aduanas y sus notas explicativas, dispositivos que regulan la clasificación arancelaria de las mercancías, por cuanto no ha considerado que ellas son elementos auxiliares para la correcta aplicación del Arancel de Aduanas. **Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (foja doscientos setenta y dos), el Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima declara **infundada** la demanda en todos sus extremos. Los siguientes son los fundamentos sustanciales de la decisión: **a)** De acuerdo a los requisitos establecidos en la nota explicativa de la partida 79.07, el producto denominado “bolas de zinc” si cumple con tales requisitos, pues corresponde a una manufactura producida a **partir del zinc electrolítico**, y es un ánodo empleado en galvanoplastia. Si bien no cuenta con las características físicas especiales descritas en el apartado A de la partida 75.08 antes aludida (como el contar con los ganchos para ser colgados, o con roscados o taladrados para colocarle los ganchos), tal ausencia no es motivo suficiente para que dicho producto no pueda ser clasificado en la partida 79.07, pues resulta claro que el apartado A de la partida 75.08 en mención hace referencia a **los ánodos de níquel y no a los ánodos de zinc empleados para galvanoplastia**. Además, en el proceso de galvanoplastia los ánodos de zinc no necesariamente deben poseer las características físicas descritas en el apartado antes señalado, pues pueden también ser introducidos en unas canastillas o porta-ánodos que son accesorios elaborados de titanio, lo cual no les resta la calidad de ánodos de zinc, conclusión a la que también ha arribado el informe técnico del Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú. **b)** Afirma que la materia prima utilizada para la obtención de los productos en controversia —lingotes de zinc electrolítico— ha pasado por un proceso de manufactura

consistente en diez etapas en virtud de las cuales se transforma en el producto final, por lo que resulta evidente que el producto en controversia no se puede clasificar en la partida 79.01 —zinc en bruto— toda vez que la materia prima, mediante un procedimiento de manufactura, se transformó en el producto final —ánodos de zinc— utilizado para la galvanoplastia, conforme se concluye de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería. Por otro lado, si bien es cierto la administración aduanera sostiene que el producto en controversia es en realidad zinc en bruto, también lo es que, de lo descrito en los aludidos informes —que son técnicos—, se tiene claro que el proceso de manufactura por el cual se transforma la materia prima zinc electrolítico en “bolas de zinc” no implica en sí un cambio drástico en la materia prima, y no por ello deja de ser un proceso de manufactura, pues este implica el cambio de una materia prima a un producto final utilizando mano de obra o maquinaria especializada. **c)** Al haberse determinado que los productos denominados “bolas de zinc” son ánodos empleados para la galvanoplastia, corresponde que sean clasificados en la partida 79.07 por ser dicha partida la más específica, ello en aplicación de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura, específicamente del numeral 1, inciso b). En consecuencia, el producto denominado “bolas de zinc” debe ser clasificado en la partida 79.07, que alude a “Las demás manufacturas de zinc”. Ello teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería; entonces, corresponde que sea clasificado en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número diecisiete, del tres de febrero de dos mil veintitrés (foja quinientos sesenta), la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima **revoca** la sentencia apelada —que declaró infundada la demanda— y, **reformándola**, declara **fundada** la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la SUNAT su recurso de apelación, concluyó en lo siguiente: **a)** Respondiendo el primer agravio, referido a que la resolución apelada vulnera el derecho al debido proceso y debida motivación, en la sentencia apelada se plasmaron los principales argumentos mediante los cuales se concluyó que la mercancía en cuestión debe ser clasificada en la partida 79.07. Ello porque el Juzgado expuso que, a pesar de que las bolas o ánodos de zinc mantengan una pureza mayor al 99.99% y que no cuenten con ganchos, no es motivo suficiente para decir que son zinc en bruto, dado que han pasado por un proceso de manufactura y la presencia o no de ganchos no altera en nada al producto final; además, pueden ser utilizados como ánodos para galvanoplastia. Asimismo, estima el colegiado superior que se evidencia que los hechos se encuentran justificados en las normas legales citadas, analizadas y aplicadas bajo el particular punto de vista de la Jueza. De otro lado, se advierte una serie de argumentos sustentados en los medios probatorios aportados al procedimiento contencioso tributario y reiterados en sede judicial. Por último, se advierte congruencia entre lo peticionado y lo resuelto. En atención a ello, la Sala Superior desestima el agravio referido a la debida motivación. **b)** Respecto al segundo y al tercer agravio, conforme lo ha señalado la sentencia de primer grado, ambas versiones de las partes, si bien coinciden en que los productos en controversia han sido sometidos a un proceso productivo, resulta notorio que la materia prima utilizada son lingotes de zinc en bruto, de los cuales han sido obtenidos los productos mediante un proceso primario, lo cual resulta de especial relevancia para determinar la correcta clasificación arancelaria de los productos antes referidos. Sin embargo, la sentencia de primera instancia señala de forma equivocada que el producto materia del presente caso es una manufactura a partir del zinc electrolítico (zinc por electrodeposición), cuando se ha señalado que las bolas de zinc están compuestas de zinc en bruto proveniente de lingotes en forma de barra. **c)** El Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú — PUCP, en el cual se realizó el análisis químico y metalográfico del producto materia de controversia, concluyó que el proceso que siguió la codemandada para su obtención consiste en la conversión de lingotes de zinc a bolas, medias bolas, domes, entre otros ánodos, lo que descartaría su clasificación como zinc en bruto, pues este último presenta una morfología distinta que lo hace inadecuado para ser utilizado en el proceso de electrogalvanoplastia. **d)** Además, la Sala Superior señala que para la correcta clasificación arancelaria se debe tener en cuenta lo siguiente: **i)** el estudio merceológico por el cual se

realiza un estudio que recoge las características, descripción y propiedades de las mercancías; busca establecer sus características y escribirlas lo más detalladamente posible (análisis técnico-científico); ii) la clasificación arancelaria propiamente dicha, para cuyo efecto debe partirse de las conclusiones del estudio merceológico y ubicar la mercancía en cuestión dentro del Arancel de Aduanas, para lo cual se debe tomar en cuenta las reglas de clasificación (Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura) contenidas en el Arancel de Aduanas. Por último, los informes técnicos obrantes en autos cuyo sentido comparte la a quo, no resultan concluyentes. Ello, porque no tienen en cuenta el marco normativo aplicable a las bolas de zinc, el hecho de que cuenten con la característica excluyente —como los ganchos o taladrados—, así como lo desarrollado en la sentencia de vista. Se concluye entonces que la correcta clasificación arancelaria de la mercancía bolas de zinc —denominación que le corresponde y no la de ánodos de zinc— es la subpartida nacional 7901.11.00.00. En consecuencia, corresponde estimar el segundo y el tercer agravio. e) En cuanto al cuarto y al quinto agravio, consistentes en que la sentencia interpreta y aplica erróneamente las notas legales del Arancel de Aduanas y las notas explicativas del Sistema Armonizado, evaluando inadecuadamente su demanda; y en que la sentencia sostiene erróneamente que las bolas de zinc de 50 mm son ánodos empleados en galvanoplastia a pesar de que no cuentan con ganchos ni con roscados o taladrados que la clasificación arancelaria está dada por sus características propias y específicas; al respecto cabe señalar lo indicado por el apartado A de las notas explicativas de la partida 75.08 en lo que se refiere a las demás manufacturas de níquel. De igual modo, se debe atender lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07, que dice que para que el producto denominado “bola de zinc” se clasifique en dicha partida tiene que cumplir los siguientes requisitos: primero, tiene que ser una manufactura de zinc y, segundo, tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. Ahora bien, en cuanto a este punto, debe observarse lo descrito en el apartado A de la partida 75.08, el cual señala: “los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos”. De ello se advierte que se requiere la existencia de ganchos para que los productos sean considerados ánodos, clasificación que no se corresponde con el producto bolas de zinc de 50 mm. f) En ese orden de ideas, a los productos consistentes en bolas de zinc de 50 mm exportados les corresponde la subpartida nacional 7901.11.00.00 en aplicación de la primera y sexta regla general de interpretación del Arancel de Aduanas. En el caso concreto, se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Para el colegiado superior queda claro entonces que la manufactura en referencia no cambia su clasificación arancelaria en la subpartida nacional 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y a la normativa arancelaria vigente. Además, no cuenta con la característica formal de estar provista de ganchos para ser considerado ánodo. En atención a ello y conforme a la argumentación desarrollada a lo largo de la presente resolución, resulta evidente que las bolas de zinc de 50 mm no son ánodos empleados en galvanoplastia. En consecuencia, corresponde estimar el cuarto y quinto agravios.

Causales procedentes del recurso de casación. Mediante auto de calificación del veintitrés de enero de dos mil veinticuatro (foja trescientos sesenta y cinco del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la codemandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, por las siguientes causales:

i) Infracción normativa de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. Sostiene que la Sala Superior: a. Inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación por limitarse a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior; asimismo, que la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa realiza afirmaciones contradictorias que no permite transmitir de forma coherente las razones en la que apoya su decisión (falta de motivación interna de su razonamiento) b. Explicó por qué define a los productos como “lingotes” o “zinc en bruto” a pesar que no cumplen con las características establecidas en la nota explicativa relativa a la partida 7901 ni normas técnicas

aplicables al respecto, pese a que nuestra Empresa lo hizo notar en reiteradas oportunidades. c. No cita en la Sentencia de Vista las Notas Explicativas que le permitirían concluir que las bolas podrían ser consideradas una forma de “lingote”; al contrario, únicamente se limita a repetir lo señalado por la Administración Aduanera en lo que respecta a lo contemplado en la Sección XV del Arancel de Aduanas, con lo cual, es innegable que su conclusión de calificar a nuestros productos como “lingote” —desconociendo sus características finales—, no cuenta con sustento legal, ni técnico. No obstante, la Sala Superior no solo no justifica su conclusión, sino que como señalamos, además nunca da respuesta a nuestro argumento referido a que la misma partida 79.01 del Capítulo 79 del Arancel de Aduanas tiene una definición exclusiva y distinta a las partidas de otros metales. d. No ha desvirtuado el argumento referido a que la nota explicativa de la partida 7901 de la nomenclatura del Sistema Armonizado establece que esta partida incluye zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza “en masas lingote, placas, palanquilla o formas similares en garantía”, más de ninguna forma incluye a las formas “bolas”, con lo cual, se estaría ampliando los alcances de dicha partida en base a partidas de metales distintos al zinc. e. Ha incurrido en motivación insuficiente, toda vez que no se pronunció respecto al argumento referido a que de acuerdo con la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado el zinc en bruto es empleado para la galvanización; sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electro galvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. El argumento contrariaba directamente la postura adoptada por la Sala Superior y se sustentaba en el mismo dispositivo, e incluso en las notas explicativas asociadas a la partida 7901; y nuevamente no mereció pronunciamiento alguno por parte de la Sala Superior, con lo cual se configura un vicio de motivación insuficiente. Se ha limitado a dar cuenta de su postura en la sentencia de vista, sin sustentar los argumentos de la recurrente, que también se basaban en la aplicación de las notas explicativas del Sistema Armonizado, y que, al tratarse de una interpretación distinta de dichos dispositivos, merecían mínimamente un sustento de por qué su postura era la mejor entre ambas propuestas alcanzadas por las partes del proceso, conforme lo estableció el Tribunal Constitucional, más si como sustentamos, existen extremos de su pronunciamiento que no cuentan con sustento técnico más que sus afirmaciones y otros en los que desconoció resoluciones emitidas por ella misma que evidenciaban la impertinencia de su criterio y que exigían mínimamente el sustento de su apartamiento. ii) **infracción normativa por Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación incongruente.** Señala que la Sala Superior: a. Omitió total pronunciamiento respecto de la vulneración al artículo 149 de la Ley General de Aduanas por parte de la Administración Aduanera pues se apartó de su propio criterio contenido en la RIN No. 2131-1998 pese a que se encontró vigente a la fecha de despacho de las mercancías materia de clasificación. Agrega que tanto su Empresa como el Tribunal Fiscal señalaron de forma reiterada que correspondía que la SUNAT aplique al caso de autos la RIN No. 2131-1998 pues este pronunciamiento le es vinculante en virtud del artículo 149 de la Ley General de Aduanas. b. La Sala Superior omitió total análisis y valoración de los informes técnicos emitidos por las dependencias de la PUCP y de la UNI. c. La Sala Superior omitió total pronunciamiento respecto de reiterada jurisprudencia invocada por su empresa en las cuales también se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de clasificación en el presente proceso. iii) **infracción normativa por Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica.** Alega que la Sala Superior: a. Inaplicó el artículo 55 de la Constitución y el artículo 1 de la LOPJ pues no consideró la Decisión 812 a través de la cual se aprueba la Nomenclatura Nandina es una norma comunitaria y que forma parte de nuestro ordenamiento jurídico por disposición expresa de la Constitución. b. De la misma manera, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del El Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA), vulnerando de esa su derecho de defensa pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundaba en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución y el artículo 1 de la LOPJ que establecen el carácter vinculante de aquel Tratado. iv) **infracción normativa Inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y el**

inciso 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. Manifiesta que la Sala no ha valorado el contenido de cada uno de los Informes Técnicos de la PUCP y de la UNI, ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. Agrega que la Sala Superior no ha cumplido con los parámetros de la valoración probatoria y declara la nulidad de su pronunciamiento, disponiendo la emisión de un nuevo pronunciamiento en el cual se evalúe el contenido técnico de los documentos proporcionados por nuestra Empresa, conforme estableció el Tribunal Constitucional, más cuando ni la SUNAT ni ninguna de las partes en el proceso han cuestionado que están referidos a los productos materia de clasificación. **v) infracción normativa Inaplicación del artículo 2 de la Constitución Política del Perú; e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** Al respecto, menciona que la vulneración al principio de igualdad es innegable; en el caso de autos la controversia se circunscribe a determinar la clasificación arancelaria de las mercancías "bolas y medias bolas de zinc". Esta misma controversia fue previamente dilucidada por la misma Sala Superior en otro proceso seguido por la SUNAT también contra nuestra Empresa (Resolución 19, Expediente N° 72-2020). No obstante, ello, pese a la identidad existente entre ambos casos, la Sala Superior emitió fallos contradictorios. Agrega que la Sala Superior advirtió que existió un criterio vinculante emitido por la Administración Tributaria contenida en la RIN N° 2131-1998, vigente incluso con posterioridad a la fecha exportación de las mercancías analizadas y que, por tanto, correspondía que se aplique el artículo 149 de la Ley General de Aduanas. Finalmente, menciona que la si la Sala de mérito hubiera aplicado el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución y hubiera interpretado correctamente el artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, era necesario que en forma objetiva y razonable sustente el apartamiento de su criterio anterior. **vi) infracción normativa por Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901 pues ampliaron sus alcances vía interpretación; y de la primera y sexta regla general.** Refiere que: a. La Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta reglas, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación, y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a esta. b. Si se hubiera interpretado correctamente tales reglas, la Sala Superior hubiera podido advertir que las mercancías no son lingotes ni una presentación del zinc en bruto y que la partida 7901 no incluía los productos "bolas de zinc" y concluir lo contrario significaba una abierta contravención del principio de literalidad que subyace a las referidas reglas. En ese mismo sentido, habría advertido que la Nota Explicativa de la Partida 7901 enumeraba las características adicionales destinado a la galvanización que no se verifica en sus productos. c. En síntesis la Sala Superior concluyó que las mercancías son "lingotes" sin ningún argumento legal o técnico, situación que lo llevó a efectuar una interpretación indebida de las Notas Explicativas aplicables al caso concreto. **vii) infracción normativa por Inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el arancel de aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** Al respecto indica que: a. Resulta innegable que la estructura del Arancel de Aduanas se encuentra regida por el principio de progresividad, siendo que las partidas y subpartidas se establecen desde la más sencilla a las más complejas, y que la última partida corresponde a una partida residual. Todo ello redundando en que el análisis de clasificación arancelaria de un producto se realice en el siguiente orden y no al revés: 1° determinando si calza en una partida específica; y, en caso ello no ocurra, 2° corresponderá clasificarlo en una partida residual. Este es el orden que debe seguir el análisis -y no de forma inversa- en virtud del principio de progresividad que rige la estructura del Arancel de Aduanas. b. Si la judicatura hubiera aplicado correctamente el principio de progresividad que rige la estructura del arancel de aduanas, habría advertido que constituye un análisis contrario a dicho principio que establezca que toda vez que sus productos no calzan en un supuesto específico de la partida residual 7907, debían ser clasificados

en la partida 7901, pues dicho principio presupone un análisis inverso en el sentido que si los productos no calzan en las partidas específicas de determinado capítulo, entonces deben clasificarse en la partida residual, con lo cual los supuestos enumerados en una partida de este tipo no constituye una lista cerrada, sino una lista abierta. **viii) infracción normativa por Interpretación errónea de las notas explicativas del Capítulo 79.** Refiere que Sala Superior considera que los procesos de fusión, fundición y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de la lectura del arancel de aduanas. Agrega que la Sala incurre en dicha infracción al considerar que (i) Las Consideraciones Generales del Capítulo 79 del Sistema Armonizado establece que existen trabajos que se ejecutan sobre las mercancías destinados a mejorar sus propiedades y aspecto, los cuales se encuentran detallados en las Consideraciones Generales del Capítulo 72 y no afectan su clasificación; (ii) Tales trabajos que no afectan la clasificación arancelaria de las mercancías son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final; (iii) Corresponde clasificar los productos exportados en la partida 7901 pues fueron obtenidos por la simple fusión y colada y no recibieron trabajos superiores a simples procesos como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descarrillado, final, granallado, pulido y similares, que afecten su clasificación en tal partida. Agrega que la Sala Superior ha interpretado de forma equivocada las consideraciones del Capítulo 72, pues ha incluido como "procesos que no modifican la clasificación" de nuestros productos la fusión -fundición, colada; sin embargo, como hemos demostrado, estos procesos no se encuentran enumerados como tales en dichas Consideraciones Generales. Es decir, dicha afirmación de la Sala Superior es insuficiente y no ha tenido en cuenta el texto legal del propio Capítulo 72 en el que supuestamente se fundamenta. **ix) Infracción Normativa por Inaplicación del principio de legalidad.** Sostiene que la Sala Superior validó la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la Sunat de pretender clasificar sus productos en la Partida N° 7901 cuando en la resolución número 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretender que se aplique su nuevo criterio contenido en la resolución de división número 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de sus mercancías. En efecto, si dicha judicatura hubiera aplicado el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, en principio de legalidad, habría advertido que resultaba correcta la clasificación arancelaria establecida por su empresa a los productos exportados, pues se sustentó en su propio criterio vigente al momento de efectuar la clasificación arancelaria y que, incluso, ello resultó acorde con los principios de predictibilidad o de confianza legítima que rige la actuación de la autoridad aduanera. **Primero: Interpretación prejudicial.** Mediante auto del veinte de diciembre de dos mil veintitrés (foja doscientos diecisiete del cuaderno de casación), la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema resolvió **prescindir** de la interpretación prejudicial sobre las normas comunitarias y las consultas que se detallan en el "Informe de consulta de interpretación prejudicial" elaborado por Secretaría de este Tribunal Supremo, referidas a la Decisión 812 (anexo 1, capítulo 1, numerales 1, 2, 4, 5 y 7), a las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria - Nandina, y al artículo 2 de la Resolución 2292; así como a las preguntas propuestas por las partes. **Segundo: El recurso de casación. 2.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **2.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"³, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **2.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la

casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **2.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁴, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Tercero: Delimitación de la materia controvertida.** Previo al desarrollo de las causales que fueron declaradas procedentes, es oportuno anotar que la controversia consistió en determinar si la clasificación arancelaria en la 7901.11.00.00, asignada por la administración aduanera a los productos exportados, es la que corresponde. **Cuarto: Antecedentes administrativos. 4.1.** Mediante Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-041482, numerada el dieciocho de mayo de dos mil dieciocho, seleccionada a canal naranja, Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 50 mm”, asignándoles la subpartida nacional 7907.00.90.00 y manifestando su voluntad de acogerse al régimen de *drawback*. **4.2.** Mediante la Notificación N° 473800, del veinticinco de setiembre de dos mil dieciocho, la administración comunica que la solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 235-2018-13-010711 ha sido rechazada, ya que a la mercancía no le correspondía la subpartida nacional 7907.00.90.00 sino una distinta; la administración indicó en un primer momento la subpartida nacional 7901.12.00.00, por el contenido de zinc superior al 99.99% que presentaban las “bolas de zinc 50 mm”. Dado que en dicha subpartida nacional -tanto la 7901.12.00.00 como la 7901.11.00.00- se encontraba dentro del listado de subpartidas nacionales excluidas del beneficio de restitución de derechos arancelarios aprobado por Decreto Supremo N° 127-2002-EF.

4.3. El dieciséis de octubre de dos mil dieciocho, Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima interpone recurso de reclamación contra la notificación citada. Mediante Resolución Jefatural de División N° 235-3Z1400/2019-000091, del nueve de abril de dos mil diecinueve, la SUNAT declaró infundado el recurso de reclamación. **4.4.** Mediante escrito del veinticuatro de octubre de dos mil diecinueve, Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima interpone apelación. Esta fue resuelta por el Tribunal Fiscal con la Resolución N° 04020-A-2021 (foja cuarenta y cuatro), del diez de mayo de dos mil veintiuno, que revoca la Resolución Jefatural de División N° 235-3Z1400/2019-000091, del nueve de abril de dos mil diecinueve, emitida por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza procesal. Quinto: Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú —causal i)—** **5.1** El derecho al debido proceso, consagrado en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú⁵, comprende a su vez, entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los Jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil⁶ y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁷. **5.2** El derecho fundamental al **debido proceso**, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el

procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.⁸ **5.3.** Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende entre otros derechos, el de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁹, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197¹⁰ del Código Procesal Civil, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹¹. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹². **5.4** El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. **b) Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente y esté sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. **c) Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otras, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **5.5.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones al **principio de congruencia**, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación entonces de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como, de ser el caso, en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia implica que en toda resolución judicial exista: **i)** coherencia entre lo peticionado por las partes y lo finalmente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (congruencia externa); y **ii)** armonía entre la motivación y la parte resolutoria (congruencia interna), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externación lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta, todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la sentencia recaída en el Expediente N° 1230-2003-PCH/TC. **5.6.** La aplicación del referido principio rector significa que el juez está obligado a dictar sus resoluciones de acuerdo al sentido y alcances de las peticiones

formuladas por las partes, por lo que, en ese orden de ideas, en el caso del recurso de apelación, corresponde al órgano jurisdiccional superior resolver en función de los agravios y errores de hecho y de derecho en los que se sustenta la pretensión impugnatoria expuesta por el apelante, con la limitación que el propio Código Procesal Civil prevé¹³. Es en el contexto de lo detallado que este colegiado supremo verificará si se han respetado o no en el asunto concreto las reglas de la motivación. **5.7.** Ahora bien, debe evaluarse también que la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la referida fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, lo que facilita la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras¹⁴, todo ello dentro de la función endoprocésal de la motivación. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹⁵. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹⁶, todo lo cual se presenta dentro de la función extraprocésal de la motivación. **5.8.** Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza, logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: **i)** delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; **ii)** desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, y argumentando la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; **iii)** justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y, **iv)** observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹⁷, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos, esto es: se trata de verificar el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones fácticas acreditadas, que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. **5.9.** De acuerdo al marco normativo expuesto, para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho al debido proceso, en su elemento esencial de motivación, congruencia y debida valoración de las pruebas, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación. **5.10.** Atendiendo a los aspectos doctrinales y jurisprudenciales invocados, se tiene, de la revisión integral de la sentencia materia de casación, que —contrariamente a lo sostenido por la recurrente— ha respetado el derecho al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales, toda vez que ha delimitado el objeto de pronunciamiento, conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende desde el octavo al décimo tercer considerando de la referida sentencia, y ha cumplido con emitir y sustentar su decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación —los que previamente ha identificado—, como se desprende del desarrollo lógico-jurídico que emerge a partir del octavo considerando, invocando el marco legal relacionado a lo que es asunto de controversia. **5.11.** Se aprecia entonces que, para absolver y desvirtuar los agravios planteados en el recurso de apelación, la Sala de mérito efectuó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios aportados al proceso, en estricto del expediente administrativo acompañado¹⁸, cuyas actuaciones principales cita en el cuarto considerando. **5.12.** Asimismo, ha justificado las **premisas fácticas** (de la revisión de los actuados administrativos, se aprecia que la empresa destinó al régimen de exportación definitiva la mercancía consistente en “bolas de zinc 50 mm”, clasificándola en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00, y a fin de agogerse al régimen aduanero del *drawback* presentó la solicitud de restitución de derechos arancelarios; dicha solicitud fue objeto de rechazo por la administración aduanera, al considerar que tales productos debieron ser clasificados en la partida arancelaria 7901.12.00.00), así como las **premisas jurídicas** (Procedimiento Específico de Clasificación Arancelaria DESPA-PE.00.09, versión 4; Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad; Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura; reglas primera y sexta de las Reglas para la Aplicación del Arancel de Aduanas, las notas explicativas de los títulos de las secciones, capítulos o subcapítulos), que le han

permitido llegar a la **conclusión** de que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04020-A-2021 se encuentra incurra en causal de nulidad, toda vez que los productos denominados comercialmente “bolas de zinc” exportados no podría estar comprendidos dentro de la partida arancelaria 7907.00.90.00, puesto que para ser considerados dentro de esta deberían presentar las características propias de un ánodo empleado en galvanoplastia, como el estar provistos de ganchos para ser colgados en el baño de recubrimiento metálico o bien estar roscados, taladrados, etc., como lo señala el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, lo cual no se cumple en la mercancía examinada. **5.13.** En cuanto a la justificación externa de la decisión superior, este Tribunal Supremo considera que la realizada por la Sala de mérito es adecuada, desde que las premisas fácticas y jurídicas contienen proposiciones entendidas como verdaderas y normas aplicables en el ordenamiento jurídico nacional, las que resultan pertinentes para resolver la materia en controversia, fijada por las instancias de mérito, atendiendo y desarrollando los términos de lo que fue objeto debatible y constituyó los puntos controvertidos. En atención a las premisas normativas y fácticas expuestas, el colegiado superior sustenta con claridad su postura frente a la normativa aplicable al caso concreto y arriba a una conclusión motivada. **5.14.** Sin perjuicio de lo indicado, es necesario precisar que lo señalado no es equivalente a que este Tribunal Supremo concuerde necesariamente con el criterio que sustenta el fallo recurrido, pues no puede confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales con debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Además, el hecho de que la recurrente no concuerde con la conclusión a la que arribó el colegiado de mérito con base en la aplicación de las normas jurídicas que le sirvieron de sustento y las razones que expuso no significa que tal colegiado haya incurrido en una indebida motivación. Por tal motivo, se concluye que la causal normativa denunciada deviene **infundada**. **Sexto: Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal, por motivación *ultra petita* y motivación incongruente; e inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y el inciso 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú —causales ii) y iv)— 6.1.** La recurrente sostiene que la Sala Superior vulnera el **principio de congruencia procesal** y el derecho a la **debida valoración de pruebas**, por desconocer el mérito probatorio de los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería —al afirmar que estos describían productos distintos a los que son materia de clasificación principalmente porque se refieren a estos como “ánodos de zinc” y no como “bolas de zinc”—, el contenido técnico de cada uno y su valor probatorio de forma conjunta, integral y razonada. **6.2.** Al respecto, es importante hacer referencia al principio de la sana crítica o la apreciación razonada de los medios probatorios. En efecto, la necesidad de valorar los medios probatorios en el ámbito tributario no constituye un hecho ajeno a la administración tributaria ni al órgano jurisdiccional, en cuanto los medios probatorios son los instrumentos que permiten establecer si las afirmaciones o enunciados en la determinación tributaria efectuada por el deudor son verdaderos o están fundados sobre bases cognitivas suficientes y adecuadas a fin de que se consideren como verdaderos. Refiere Taruffo¹⁹ al respecto: En esta perspectiva, la prueba cumple con su función epistémica porque se configura como el instrumento procesal que típicamente es útil a los jueces para descubrir y conocer la verdad en torno a los hechos de la causa. Específicamente, la prueba es el instrumento que provee al juez la información que necesita para establecer si los enunciados sobre los hechos se fundan en cientos cognoscitivos suficientes y adecuados al fin de que se consideren como verdaderos. La función de la prueba es, entonces, racional porque se ubica en el interior de un procedimiento racional de conocimiento y está dirigida a la formulación de juicios de verdad fundados en una justificación racional. **6.3.** De esta manera, en un escenario administrativo o jurisdiccional, en el supuesto de que el conflicto radique en los hechos (*questio facti*), las afirmaciones o declaraciones del deudor tributario requieren ser acreditadas y esta carga recae usualmente en quien declara los hechos como ciertos y, en todo caso, en quien está en mejor posición para acreditar las afirmaciones realizadas. **6.4.** La valoración de estos medios probatorios no constituye un acto cuya valoración esté previamente determinada por el legislador o por la íntima

convicción de los jueces; sino que constituye un proceso racional donde el juez o el órgano de la administración exponen sus razones o justifican las conclusiones que deriven del análisis de los medios probatorios. Así, refiere el Código Procesal Civil: **Código Procesal Civil. Artículo 197. Valoración de la prueba.** *Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada [...].* **6.5.** Esta Sala Suprema debe señalar que esta disposición normativa está vinculada a establecer la función racional que deben cumplir los medios probatorios en la formulación de juicios de verdad y en su justificación; sin embargo, no ha prescrito un método o algún procedimiento que nos permita arribar a este sistema de valoración. La doctrina, no obstante, admite que, en el sistema de la sana crítica o de apreciación razonada de los medios probatorios, la justificación de los hechos puede ser realizada mediante dos técnicas: la analítica y la globalizadora: [...] *De todos modos, no siempre se motiva (o justifica) con la precisión y exhaustividad indicadas. Cabe diferenciar en principio dos grandes técnicas o estilos de motivar: uno analítico y el otro globalizador. La técnica analítica entiende que la motivación ha de estructurarse en una exposición pormenorizada de todas las pruebas practicadas, del valor probatorio que se les ha asignado y de toda la cadena de inferencias que ha conducido finalmente a la decisión. La técnica globalizadora, en cambio, consiste, grosso modo, en una exposición conjunta de los hechos, en un relato, una historia que los pone en conexión en una estructura narrativa.*²⁰ **6.6.** En este sentido, la denuncia a la vulneración de este principio debe suponer una actuación arbitraria o irracional del juzgador en el proceso de valoración de los medios probatorios. Esta afirmación, en consecuencia, deja de lado los cuestionamientos de las partes a los enunciados o las conclusiones sobre hechos (*questio facti*), en que no se advierta una actuación arbitraria, carente de toda justificación razonable del juzgador. **6.7.** En el caso concreto, se advierte que la Sala Superior en el décimo cuarto considerando señaló lo siguiente: **DECIMO CUARTO: [...]** *Ahora bien, de acuerdo a los informes técnicos: el Informe Técnico elaborado por el Laboratorio número 23 de la Universidad Nacional de Ingeniería – UNI, a pedido de la codemandada realizó un análisis respecto del proceso productivo seguido para la elaboración de los productos materia de controversia, de donde describe que la codemandada para producir estos ha recurrido al siguiente proceso: i) Recepción de lingotes; ii) Preparación de la carga; iii) Fusión; iv) Control de temperatura 500-600 °C; v) Escoriado; vi) Colado; vii) Control de Calidad (Análisis de la composición química); viii) Mejora del acabado superficial (Prensado/tamboreo); ix) Clasificación; x) Control de calidad físico; xi) Embalaje en cajas; xii) Pesaje, y; xiii) Producto terminado (ánodos de zinc para galvanoplastia); correspondiendo a un proceso de manufactura y no a un proceso primario. De acuerdo al Informe Técnico ICP/INF-028/2018 emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú – PUCP en el cual se realizó el análisis químico y metalográfico del producto materia de controversia, del cual concluyó que el proceso que incurrió la codemandada para la obtención de estos pasa por un proceso productivo para ser convertidos de lingotes de zinc a bolas, medias bolas, domes, entre otros ánodos, lo que descarta su clasificación como zinc en bruto, pues estos últimos presentan una morfología distinta que los hace inadecuado para ser utilizados en el proceso de electro galvanoplastia.* **6.8.** Del análisis de lo señalado por la sentencia de vista, se advierte que el colegiado superior ha valorado y se pronuncia respecto a los informes técnicos y al flujograma de proceso. En ese sentido, concluyó que no existe ninguna modificación del producto básico y solo se produjo el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo así un peso de zinc en bruto de 99.995%. De otro lado, el colegiado superior señala que los informes no analizan los productos exportados (bolas de zinc), puesto que ellos hacen referencia a los ánodos de zinc. Finalmente, agrega que dichos medios probatorios no realizan un análisis respecto a la clasificación arancelaria de la mercancía materia de controversia. **6.9.** Además, de lo argumentado por la recurrente, se evidencia que pretende que esta Sala Suprema realice una nueva valoración de los medios probatorios analizados en la sentencia de vista; es decir, sus argumentos no están vinculados propiamente a cuestionar el sistema de valoración de medios probatorios adoptado por el ordenamiento, sino a la valoración de los medios probatorios efectuada por el órgano jurisdiccional; no obstante, ello es ajeno al fin nomofilático del recurso de casación. **6.10.** De otro lado, con relación a la denominación de los productos materia de controversia, esta Sala Suprema verifica que mientras la empresa recurrente denomina al producto o mercancía materia de controversia como “ánodos de zinc”, la

administración lo cataloga como “bolas de zinc”, según puede apreciarse de lo actuado en sede administrativa. Asimismo, la sentencia de vista coincide con la administración respecto a la denominación de las mercancías y su respectiva clasificación arancelaria. **6.11.** En efecto, el hecho de que la sentencia de vista no coincida con la denominación asignada por la recurrente y el criterio de clasificación de las mercancías materia de controversia, solo demuestra que existe una discrepancia en los criterios de valoración de los hechos, pero no demuestra que exista una vulneración del principio de congruencia²¹. En efecto, se verifica que la sentencia de vista ha emitido un pronunciamiento de acuerdo al sentido y alcance de las peticiones formuladas por las partes y existe identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones formuladas por la parte demandante. **6.12.** De esta forma, se advierte que la Sala Superior expone las razones en las cuales sustenta la decisión adoptada, de modo que no se evidencia una vulneración del principio de congruencia procesal y de la debida valoración de medios probatorios. En cuanto al alcance del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, esto será materia de análisis más adelante. **6.13.** Por lo tanto, no se acredita la existencia de vicios que impliquen una trascendencia que determine la nulidad de la sentencia de vista; antes bien, se aprecia una discrepancia de criterio sobre la clasificación arancelaria del producto exportado y sobre la valoración de los medios probatorios actuados, que no se condice con la infracción normativa denunciada, por lo que las infracciones normativas denunciadas devienen **infundadas**. **Séptimo: Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica; e inaplicación del artículo 2 de la Constitución Política del Perú e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial —causales iii) y v)—** **7.1.** La empresa accionante sostiene como argumento principal que la Sala Superior ha inaplicado el artículo 55 de la Constitución Política del Perú²² y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial²³, en concordancia con el principio de seguridad jurídica, por no considerar que la Resolución 2772, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, estableció que el mencionado criterio no tenía efectos retroactivos, a pesar de lo cual fue aplicado al presente caso. Asimismo, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; además, para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa es aplicable el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, por lo que resultaría válido solicitar interpretación prejudicial. **7.2.** Con respecto a la vulneración del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución, señala que la Sala Superior emitió fallos contradictorios: uno, debida y suficientemente motivado, considerando que las mercancías debían estar clasificadas en la partida 7907.00.90.00, y otro en que concluye que las mercancías debían ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00, carente de motivación y sin justificación alguna del apartamiento. **7.3.** El principio de seguridad jurídica ha sido calificado por el Tribunal Constitucional como un principio consustancial al Estado constitucional de derecho, que transita todo el ordenamiento y cuyo reconocimiento se encuentra implícito en nuestra Constitución, de acuerdo a la sentencia recaída en el Expediente N° 0016-2002-AI/TC. **7.4.** Asimismo, el principio de seguridad jurídica irradia todo el ordenamiento jurídico y consiste en la obligatoriedad de la administración de emitir un resultado predecible en los procedimientos administrativos. Cobra especial trascendencia y relevancia, tornándose **imperativo** en las decisiones emitidas por la administración pública, en tanto constituye un marco de actuación y decisión en la aplicación e interpretación de las normas jurídicas administrativas, **garantizando, a través del principio de predictibilidad, que no existan dos pronunciamientos opuestos o incompatibles frente a dos peticiones idénticas cuyos supuestos fácticos se enmarcan en la misma normatividad.** **7.5.** Así, la administración otorga certeza, legitimidad y estabilidad jurídica: “en otras palabras, desde la perspectiva procedimental, el procedimiento fijado bajo reglas aplicables a todos los administrados, en cuanto a tiempos y requisitos, evita que el administrado pueda recibir de la Administración Pública un resultado distinto del esperado, siempre que cumpla con los requisitos prefijados”²⁴. **7.6.** En lo referente al derecho fundamental a la igualdad, se encuentra consagrado en el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú. Contrariamente a lo que pudiera desprenderse de una interpretación literal, nos encontramos frente a un derecho fundamental que no otorga la facultad de exigir un trato igual en toda circunstancia, sino que, por el contrario, solo permite exigir un tratamiento semejante a las personas que se

encuentran en las mismas circunstancias previstas como relevantes por la norma jurídica correspondiente. **7.7.** Sobre el particular, el Tribunal Constitucional ha señalado en la sentencia recaída en el Expediente N° 03525-2011-AA/TC, del treinta de septiembre de dos mil once, que el derecho a la igualdad tiene dos facetas: igualdad **ante** la ley e igualdad **en** la ley. La primera de ellas establece que una norma debe ser aplicada por igual a todos los que se encuentren en la situación descrita en el supuesto de hecho de esta; mientras que la segunda implica que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos sustancialmente iguales, y que, cuando el órgano en cuestión considere que debe apartarse de sus precedentes, tiene que ofrecer para ello una fundamentación suficiente y razonable. **7.8.** Debe precisarse, entonces, que la diferenciación está constitucionalmente admitida, siempre que se funde en circunstancias también distintas, motivo por el cual solo se estará frente a una diferenciación constitucionalmente prohibida cuando el trato desigual no se funde en causas objetivas y razonables. **7.9.** Con respecto a la alegada vulneración del principio de igualdad, es evidente que la impugnante no ha logrado demostrar las razones por las que existiría una interpretación errónea del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, que recoge el principio de igualdad ante la ley; más aún si la causal invocada está dirigida a que este Tribunal Supremo vuelva a valorar los hechos y medios probatorios para que adopte el criterio seguido por la resolución número diecinueve emitida en el Expediente N° 72-2020, lo cual no es propio del recurso de casación. **7.10.** En el caso concreto, de los considerandos de la sentencia de vista, no se advierte que la Sala Superior haya tomado como sustento de su decisión el criterio de clasificación arancelaria vinculante contenido en la Resolución 2272. Respecto a no haber solicitado interpretación prejudicial, incumpliendo con ello lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, debe indicarse que la Sala Superior no requirió el informe prejudicial, pero esta Sala Suprema sí lo hizo. **7.11.** No obstante, en atención a lo repetitivo de la consulta (clasificación arancelaria del producto bolas de zinc) y a la gran cantidad de pronunciamientos ya emitidos por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina sobre la misma materia, esta Sala Suprema dispuso prescindir de dicho informe (ver primer considerando), invocando la aplicación del criterio jurídico interpretativo del acto aclarado (criterio ya adoptado por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en reiterados informes de interpretación prejudicial), por lo que la solicitud de interpretación prejudicial planteada no es necesaria. **7.12.** Por todas las consideraciones antes expuestas, los argumentos señalados por la recurrente no sustentan las infracciones normativas denunciadas. Asimismo, la recurrente no ha demostrado la vulneración del principio de seguridad jurídica con relación a la aplicación de la Resolución 2772, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, ni a otro supuesto. Por lo tanto, las infracciones denunciadas devienen infundadas. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza material. Octavo: Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, pues se amplió sus alcances vía interpretación; y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina —causales vi, vii y viii—.** **8.1** La parte recurrente planteó infracciones de naturaleza material, tales como inaplicación de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01 del Sistema Armonizado ya que se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina. En ese sentido, dado que las infracciones normativas contienen argumentos similares, corresponde absolverlas en forma conjunta en los considerandos siguientes de esta resolución. **8.2.** Previamente, corresponde precisar los dispositivos legales cuya infracción se alega, para lo cual se cita las partidas y subpartidas del Arancel de Aduanas vigente para el año dos mil dieciocho, aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, que resulten pertinentes:

Partida**79.01****ZINC EN BRUTO**

– Zinc sin alear

7901.11.00.00

– Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00

– Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00

– Aleaciones de zinc

[...]

79.07**LAS DEMAS MANUFACTURAS DE ZINC**

7907.00.10.00

– Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00

– Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00

– Los demás.

[...]

75.08**LAS DEMAS MANUFACTURAS DE NIQUEL**

7508.10

– Telas metálicas, redes y rejillas, de alambre de níquel.

7508.90

– Las demás.

8.3. Al respecto, se debe tener en cuenta que el Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado sobre la base de la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina), con la inclusión de subpartidas nacionales y notas complementarias nacionales. **8.4.** De esta forma, como bien señala Cosío: "la Nomenclatura Arancelaria permite contar con una relación ordenada de mercancías agrupadas por su materia o uso y que permiten a las administraciones de aduanas y operadores de comercio exterior conocer de manera exacta cuáles son los tributos o las restricciones que afectan la importación o exportación de dichas mercancías y que tienen aplicación universal en virtud de la vigencia del llamado Sistema Armonizado"²⁵. **8.5.** Ahora bien, la clasificación de determinada mercancía se rige por las notas legales de sección, de capítulo, de partida y de subpartida, para lo cual se deben tomar en cuenta las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, por lo que conviene desarrollar sus alcances, de forma previa al análisis del caso en concreto. **Noveno: Sobre las reglas para la interpretación de la Nandina.** **9.1.** Mediante la Decisión 812, se aprobó la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina²⁶, la misma que contiene ocho numerales que comprenden las disposiciones normativas de la Nandina. Así, el numeral 7 de las disposiciones normativas del anexo de la Nandina dispone que la Secretaría General, en ejercicio de sus funciones, aprobará mediante resolución los siguientes textos auxiliares que faciliten la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina: **a)** notas explicativas complementarias de la Nandina, **b)** criterios vinculantes de clasificación de mercancías, y **c)** cualquier otro texto auxiliar que se considere necesario. **9.2.** Sobre la función de aprobar textos auxiliares encomendada a la Secretaría General, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado lo siguiente: **1.9. [...] la función de aprobar textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la NANDINA no le ha sido encomendada discrecionalmente a la Secretaría General, sino que la norma comunitaria requiere que el Comité Andino de Asuntos Aduaneros aporte previamente su criterio técnico para ser considerado. Por su parte, la resolución que adopta la Secretaría General creando uno de estos textos auxiliares pasa a formar parte integral del ordenamiento jurídico comunitario andino, de conformidad con el literal d) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal, por lo que goza de la misma autoridad que cualquier otra norma de la misma jerarquía y las características de aplicación inmediata, eficacia directa y prevalencia sobre la normativa interna de los Países Miembros.** ²⁷ [Énfasis agregado] **9.3.** Con relación a las notas explicativas complementarias de la Nandina, el artículo 12 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, que define la naturaleza y propósito de los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina, señala que tales notas explicativas son textos auxiliares relativos a su interpretación y aplicación uniforme. De ahí su relevancia y su obligatoria observancia para la clasificación de mercancías. **9.4.** En ese mismo sentido, mediante las interpretaciones prejudiciales recaídas en los Procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina indicó lo siguiente: **[...] este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada**

producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. [Énfasis agregado] **9.5.** De lo hasta aquí expuesto, se advierte que las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina, de modo que soslayar su observancia podría generar como consecuencia contravenir el propósito armonizador de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías. **9.6.** Por ende, a efectos de atribuir una clasificación armónica y homogénea a los productos que son objeto del trámite aduanero en la región, resulta de suma importancia observar tales documentos auxiliares, que a su vez impactan en su valoración, en la asignación de tributos o beneficios, entre otros. **9.7.** En tal sentido, para determinar la partida arancelaria a la que corresponde una mercancía, se debe buscar el código correspondiente en función de la naturaleza del bien y tener en cuenta el texto de la descripción, siendo de relevancia observar los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina. **9.8.** Por otro lado, la Decisión 812 también incluye en sus anexos seis reglas generales para la interpretación de la Nandina, que señalan lo siguiente: **1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:** **2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:** a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. **4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:** a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo

dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. **6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 9.9.** Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023²⁸, ha señalado lo siguiente: **1.21. Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal** (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, **en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA.** En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas. [Énfasis agregado] **9.10.** De la cita se desprende una preponderancia de la interpretación literal de los textos de las partidas y subpartidas, así como de sus notas explicativas, lo que será tomado en cuenta para el análisis de la clasificación arancelaria efectuada en el caso de autos. **Análisis en el caso concreto. 9.11.** En el caso de autos, la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima clasificó a las mercancías exportadas denominadas "bolas de zinc" en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00; sin embargo, para la SUNAT, en atención a las reglas generales primera y sexta de la interpretación de la nomenclatura Nandina corresponde que tales productos sean clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00. **9.12.** Al respecto, esta Sala Suprema estima necesario mencionar el estudio merceológico elaborado por la División de Laboratorio Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, plasmado en el Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, del nueve de marzo de dos mil dieciocho²⁹, según el cual el producto materia de controversia presenta las siguientes características: D.1 ETAPA DEL ESTUDIO MERCEOLÓGICO. Según la información proporcionada por la División de Laboratorio Central de la Aduana Marítima del Callao, el producto presenta las siguientes características. Las muestras se presentan en formas de bolas y medias bolas de zinc. La mercancía en estudio, son elaboradas con zinc metálico de alta pureza 99 995% SHG (special high grade), según diagrama de proceso, se tiene las siguientes etapas de producción. - **Zinc metálico - Fundición - Análisis químico - Colada - Moldeo/desmoldeo - Tamboreo - Inspección de calidad - Empaque** La empresa hace de conocimiento lo siguiente en el numeral del expediente 118-URD112-2018-102390-1 se indica que "El producto califica como ANODO DE ZINC y es utilizado en procesos de galvanoplastia, asimismo indica que cuando la forma es de lingotes de Zinc, éstos se consumen parcialmente, lo que implica reemplazarse por otro. Esto genera mayor consumo de zinc, a diferencia de usar el producto en forma esférica, que se consume completamente y se mantiene dentro de la canastilla". **9.13.** No cabe duda de que, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, **composición** o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. Asimismo, la clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, así como las notas explicativas, para un mejor alcance de su interpretación. **9.14.** En este contexto, dado que la controversia se refiere a la correcta clasificación arancelaria de las "bolas de zinc", conviene traer a colación lo establecido en la normatividad aplicable al caso, en relación con la nota explicativa de la partida 79. Veamos: **Nota explicativa de la partida 79 - Zinc. Esta partida en sus consideraciones generales comprende:** "[...] a) en las partidas 79.01 y 79.02, las formas en bruto en las que se obtiene el metal, así como los desperdicios y desechos de zinc, d) en la partida 79.07, los tubos, accesorios y otros artículos de zinc no comprendidos en la Nota 1 de la Sección XV, ni en los Capítulos 82 u 83, ni de

forma más específica, en otra parte de la Nomenclatura. Los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Estas operaciones, que no afectan a la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas, son generalmente descritas en las Consideraciones Generales del Capítulo 72. En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. [Énfasis agregado] **9.15.** Ahora bien, para la administración aduanera, el producto denominado comercialmente "bolas de zinc" debe ser clasificado en la partida 79.01 del capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, cuya nota explicativa del Sistema Armonizado señala textualmente lo siguiente: Nota explicativa de la partida 7901 Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentados en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estrado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). **9.16.** Por su parte, la empresa administrada y el Tribunal Fiscal han concluido que, debido al proceso de manufactura que ha implicado la producción del bien, esto es, la fundición, colado, moldeado para obtener las esferas o semiesferas y empaclado, aunque ello no haya alterado el grado de pureza del zinc, correspondería que la clasificación se realice en la partida 79.07, cuya nota explicativa precisa: Nota explicativa de la partida 7907. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: [...]

9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08). Nota explicativa de la partida 7508. A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS. Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estrado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o haberse añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) Las bolas en bruto (partida 75.02). c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). **Partida arancelaria 7502**

75.02 NIQUEL EN BRUTO

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

Nota explicativa de la partida 7502. El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas,

cubos, arandelas, briquetas, **bolas**, granallas, cátodos **u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias**, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. **En alguna de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el níquelado o para la producción de polvo en níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis.** Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de níquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para níquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para níquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para níquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. En esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04). [Énfasis agregado] **9.17.** De las notas explicativas, se desprende que la partida 79.07 privilegia la condición del tipo de bien (zinc) en cuanto a su grado de pureza, mientras que la partida 75.08 privilegia el grado de manufactura empleado en el producto; sin embargo, aquella se constituye en una partida residual, señalando que en dicha partida se incluyen todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo, de modo que no se descarta que en la partida 7901 exista cierto grado de manufactura, aunque sea en un nivel primario. **9.18.** Ahora bien, respecto a los productos y manufacturas contenidos en la mencionada partida, se constata que se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que por lo general están descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etcétera, trabajos que no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. **9.19.** Asimismo, de acuerdo al Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, se tiene que la empresa exportadora ha declarado que la mercancía califica como "ánodo de zinc y es utilizado en procesos de galvanoplastia". Siendo ello así, se advierte que, en efecto, la partida 79.07 —conforme lo determina su nota explicativa— comprende a los ánodos empleados en galvanoplastia cuyas características se encuentran estipuladas en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08 —conforme a la remisión expresa—, en la cual se exige que dichos artículos presenten características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, **deben encontrarse provistos de ganchos para colgarlos o estar roscados o taladrados, etcétera.** Por lo tanto, resulta insuficiente que el producto califique como un ánodo o tenga la forma esférica, sino que deben constituirse determinadas características, entre ellas la de contar con ganchos. **9.20.** Cabe indicar que, de acuerdo a la primera y sexta regla general para la interpretación de la Nandina, conforme hemos señalado en el considerando 9.10 de esta resolución, se debe privilegiar una interpretación literal del texto, de modo que resultaría arbitrario obviar las características expresamente estipuladas en las notas explicativas de la partida 7907, ya que ello implicaría soslayar el carácter ordenador, armonizador y uniformador del sistema de clasificación arancelaria, con las implicancias económicas y administrativas que se deriven de una inadecuada identificación de la partida arancelaria de la mercancía. **9.21.** Además, se debe advertir que la propia nota explicativa de la partida 75.08 —a la que se remite expresamente la partida 79.07 y que, por ende, es de observancia obligatoria— excluye a "las bolas en bruto" —que se encuentran desprovistas de ganchos— aun cuando estas sean utilizadas mediante otros mecanismos para níquelado

(como el uso de “cestas de titanio”), de modo que incluso si solo se trata del producto en forma esférica a ser usado mediante cestas para el mismo propósito de niquelado, su clasificación es derivada a “níquel en bruto” dentro de la partida 75.02. **9.22.** De lo expuesto, se desprende que el cambio de forma del bien no constituye un elemento relevante para determinar que el producto sea clasificado en una u otra partida, sino que lo relevante es verificar el grado de pureza, así como el grado de intervención en la manufactura empleada en el tipo de bien. Para estar dentro de la partida 79.07, se requiere necesariamente que la mercancía se encuentre provista de ciertas características; en el caso, es preciso que los ánodos cuenten con los ganchos, conforme lo establece expresamente el apartado A de la nota explicativa 75.08, que resulta de observancia inexcusable para calificar como ánodo empleado en galvanoplastia a que se refiere la partida 79.07, por la propia remisión expresa que se realiza en su nota explicativa. **9.23.** Por su parte, se tiene que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto en distintos grados de pureza, haciendo referencia a distintas formas; sin embargo, de su nota explicativa se evidencia que lo característico de dicha partida es el grado de pureza del zinc, y que este puede ser presentado en diversas formas (masas, lingotes, placas, entre otros) y usado en procesos que no impliquen una pérdida del grado de pureza exigible para su clasificación en alguna de las siguientes subpartidas:

Partida

79.01

ZINC EN BRUTO

– Zinc sin alear

7901.11.00.00 – Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de zinc

[...]

9.24. Siendo ello así, el hecho de que la partida tenga como título “zinc en bruto” no significa que excluya de facto cualquier grado de manufactura, como lo han entendido el Tribunal Fiscal y la empresa recurrente, al concluir que la mercancía no podría clasificarse en la partida 79.01 en tanto no se trataría de una materia prima sino que habría pasado por un proceso de manufactura, lo que presuntamente motivaría que deba clasificarse en la partida 79.07, apoyándose en estudios técnicos para sostener que las mercancías pueden mantener su calidad de ánodo aun cuando no se encuentren provistas de ganchos, dado que existirían otras técnicas para su uso en galvanoplastia. **9.25.** Sin embargo, como hemos referido antes, la partida 79.07 exige dicha característica—la presencia de ganchos, o de roscados o taladrados para insertar los ganchos—que no puede ser soslayada, por lo que atendiendo al grado de pureza que presenta el producto exportado y no habiéndose observado un proceso de manufactura específico que pueda comprenderse en las demás partidas, corresponde su clasificación en la partida 7901.11.00.00. **9.26.** Por lo tanto, de acuerdo a los fundamentos expresados precedentemente, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las causales analizadas en este considerando, por lo cual devienen infundadas. **Décimo: Inaplicación del principio de legalidad —causal ix—** **10.1.** La recurrente señala que la Sala Superior validó la clasificación que la SUNAT realizó de sus productos, en función del nuevo criterio publicado con posterioridad a la declaración de estos, lo que implica la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, vulnerando el principio de legalidad, que debe regir la actuación administrativa. Sostiene que la administración tributaria emitió la Resolución N° 2131-1998, que resolvió clasificar el producto “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00, criterio que estuvo vigente hasta el diez de junio de dos mil dieciocho, cuando se publicó la Resolución de División N° 000313300/2018000262, que modificó dicho criterio y estableció que las mencionadas mercancías deberían estar clasificadas en la partida 7901.11.00.00; sin embargo, afirma la empresa, las declaraciones aduaneras de mercancías fueron numeradas antes de la modificación del mencionado criterio, por lo que no correspondería su aplicación en el presente caso. **10.2.** Previamente a iniciar el análisis casatorio, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Ley General de Aduanas.** Artículo 149. Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...].” **Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General Título preliminar. Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo. 1. El procedimiento administrativo se sustenta**

fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 10.3. En el caso concreto, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF.* [Énfasis agregado] **10.4.** Conforme se observa, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, emitida el diez de octubre de mil novecientos noventa y ocho, clasificó el producto “bolas de zinc” en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Asimismo, se verifica que el criterio de clasificación señalado en dicha resolución correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. No obstante, en línea con lo señalado en los considerandos precedentes de esta resolución, las mercancías materia de controversia deben ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00, atendiendo a su grado de pureza. **10.5.** Por lo tanto, en el caso concreto, aun cuando la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-041482, del dieciocho de mayo de dos mil dieciocho, fue numerada antes de la modificación del criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, no correspondería su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución no se corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo a sus características físicas y a su grado de pureza. **10.6.** Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene **infundada**. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés (foja quinientos ochenta y seis). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número diecisiete, del tres de febrero de dos mil veintitrés (foja quinientos sesenta), que, **reformando** la sentencia de primera instancia, declara **fundada** la demanda; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, PROAÑO CUEVA, GUTIÉRREZ REMÓN. **EL VOTO DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE: VISTOS:** El Recurso de Casación interpuesto por la parte demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés, contra la sentencia de vista contenida en la Resolución número diecisiete del tres de febrero de dos mil veintitrés (fojas quinientos sesenta a quinientos setenta y siete del Expediente Judicial Electrónico - EJE³⁰), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo

Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas doscientos setenta y dos a doscientos noventa), que declaró infundada la demanda; **reformándola**, declaró fundada la demanda. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** Con escrito del diecisiete de agosto de dos mil veintiuno, la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT** presentó demanda en contra Zinc Industrias Nacionales S.A. y el Tribunal Fiscal, formulando las siguientes pretensiones: **a) Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04020-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 235-3Z1400/2019-091, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”. **b) Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La demanda se sustentó principalmente en lo siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso, a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”, de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, para aplicaciones como por ejemplo en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; el producto exportado, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: “Partida 79.01: Cinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc”. **g)** Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Agrega que las referidas notas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización — es decir, para recubrir de zinc otros elementos — como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión,

refundición, etc. **h)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica; tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **i)** Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para níquelado; es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de níquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por estas razones, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00. **j)** Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pues solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **k)** Finalmente, con relación a la frase “proceso industrial de la magnitud”, no precisa a qué “proceso” se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refiere al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **La sentencia de primera instancia.** El Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la resolución número nueve del ocho de junio de dos mil veintidós que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. Son fundamentos de la decisión los siguientes: Los fundamentos de la sentencia son los siguientes: **a)** En cuanto al producto denominado “bolas de zinc de 40 mm y 50 mm” no existe discusión sobre el proceso de producción, el cual consta de las siguientes etapas: 1) materia prima: zinc electrolítico, 2) preparación de la carga, 3) fusión, 4) pozas de agua, 5) escoriado, 6) control de calidad, 7) lingoteo, 8) embalaje, 9) pesaje, 10) producto terminado: bolas de zinc. Además, su composición química es: aluminio (Al): 0.0005%, cobre (Cu): 0.015%, hierro (Fe): 0.002%, plomo (Pb): 0.003%, cadmio (Cd): 0.0001%, estaño (Sn): 0.0001%, Zinc (Zn): 99.995%; de acuerdo a los resultados de los ensayos del laboratorio del Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú. **b)** De acuerdo a las Notas Explicativas de la partida 79.01, esta comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. A su turno la nota explicativa de la partida 79.07 señala que en esta partida se incluyen todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes (79.01 a 79.05), en la nota 1 de la sección XV, en los capítulos 82 u 83, o en otra parte de la nomenclatura; además señala que en esta partida se clasifican, entre otros, los ánodos empleados en galvanoplastia, y que se debe ver lo señalado en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **c)** En consecuencia, el producto denominado “bolas de zinc” debe ser clasificado en la partida 7907.00: “Las demás manufacturas de zinc”, y, teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00: “Las demás”, del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Por tanto, la clasificación realizada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 09633-A-2021 se encuentra arreglada a ley. **d)** La codemandada Zinc Industrial Nacionales S.A., en el procedimiento administrativo, ha presentado una serie de fotografías de sus productos, las bolas de zinc, que fueron tomadas en cuenta por los laboratorios respectivos de la Universidad Nacional de Ingeniería y la Pontificia Universidad Católica del Perú, para su evaluación respectiva y se emitan los informes técnicos. Asimismo, se entregaron muestras del producto para el análisis respectivo a dichas universidades y

estas concluyeron coincidentemente que el producto es un ánodo de zinc empleado para la galvanoplastia; mientras que la SUNAT únicamente pretende desvirtuar las características del producto con lo que alega y con un medio probatorio nuevo extemporáneo, con lo cual no derrota el análisis realizado por las referidas instituciones estatales y privadas. **e)** Mediante escrito del veintiocho de junio de dos mil veintidós, la demandante SUNAT presentó el medio probatorio extemporáneo denominado "Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, Año XXXIX, N° 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós", que publicó la Resolución N° 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la nomenclatura común. **f)** Se observa de autos que en el año dos mil dieciocho la empresa demandada, mediante su Agencia de Aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 y 50 mm", asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00, acogiendo a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente litis se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se emitió recién el veinte de junio de dos mil veintidós. Consecuentemente, dicho criterio vinculante es desde la fecha citada para adelante y no en forma retroactiva en el tiempo, de acuerdo a la normativa citada precedentemente. A ello se suma que la propia resolución en su artículo 2 señala de manera expresa: "La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena". Por lo tanto, resulta válido afirmar que las conclusiones expuestas en el citado precedente respecto a la clasificación arancelaria no son vinculantes retroactivamente.

Sentencia de Vista. La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la Resolución número diecisiete con fecha tres de febrero de dos mil veintitres y resuelve, entre otros, revocar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda, y, reformándola, declara fundada la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: **a)** Como primer, segundo, tercer y cuarto agravio de su recurso de apelación, la SUNAT señala que el Juzgado no tuvo en cuenta la denominación de la mercancía al momento de ser numerada. Tampoco consideró que el hecho de que la mercancía haya pasado por un proceso de manufactura y se haya obtenido ánodos de zinc para galvanoplastia, no implica que deje de ser zinc en bruto. Tampoco consideró las notas explicativas al considerar que los ánodos de zinc se clasifiquen en la partida 79.07 sin que estos tengan ganchos. **b)** Se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la partida 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. **c)** Respecto al Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP (folios 160 a 179 del EAE) y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI (folios 195 a 211 del expediente administrativo electrónico), cabe señalar que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales, necesariamente deban contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto contar con los dispositivos que le podría servir para colocarles ganchos. No obstante, los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las bolas de zinc (50 mm), característica que se encuentra señalada claramente en la subpartida nacional 79.01.11., conforme a las notas explicativas del Sistema Armonizado. **d)** Resulta necesario tener en cuenta lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07. Así, para que el producto denominado "bola de zinc" se clasifique en dicha partida, tiene que cumplir los siguientes requisitos: i) tiene que ser una manufactura de zinc y ii) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. En este punto, se debe observar lo descrito en el apartado A de la partida 75.08, el cual señala que "los ánodos pueden tener formas especiales, o en

semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se tratan de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos". Según lo expuesto en el Informe Técnico N° ICP/INF028/2018 emitido por el instituto adscrito a la PUCP, se desprende que, en cuanto a las bolas y medias bolas de zinc usados como ánodos para galvanoplastia, es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, los cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta y no de cada ánodo (bola o media bola). **e)** Cabe señalar que el capítulo 79 de la sección XV de las notas explicativas señala que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc. En ese sentido, cuando se apliquen las referidas notas para sustentar la clasificación arancelaria de la mercancía importada como ánodos empleados en galvanoplastia, debe ser como zinc en bruto. Ahora, sustentar que le corresponde otra clasificación, teniendo como base únicamente lo expuesto en los informes antes indicados, no resulta suficiente para concluir que las bolas de zinc deben ser clasificadas como manufacturas de zinc. Asumir ello implicaría ir en contra de la normativa vigente, que ha establecido las características de los ánodos de níquel y de los ánodos de zinc. En consecuencia, corresponde estimar los agravios invocados. **Causales declaradas procedentes.** Mediante resolución casatoria de fecha veinte de junio de dos mil veinticuatro, este Colegiado Supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, respecto de las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **b) Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación citra petita.** **c) Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica.** **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil, y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **e) Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** **f) Infracción normativa por aplicación indebida de las Notas Explicativas de las Partidas de la Sección XVI del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redunda en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida N° 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación.** **g) Infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad.** **h) Infracción normativa por interpretación errónea de las Notas Explicativas de la partida 7201.** **i) Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N. 1053, y, consecuentemente del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.** **II. CONSIDERANDOS: Finalidad del Recurso de Casación.** 1. En principio, debemos establecer que la Constitución prescribe que a la Corte Suprema le corresponde fallar en casación³¹ y que el recurso extraordinario de casación tiene como finalidad la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia³². 2. En un Estado constitucional, esta finalidad debe traducirse en la realización de principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. En este sentido, debemos asumir que la Corte Suprema, como órgano de vértice, tiene la función de establecer y fijar la interpretación de las disposiciones normativas en base a buenas razones o, como refiere Taruffo (Taruffo, 2005) a la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales se funda la interpretación de las disposiciones normativas³³. **I. ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS PROCEDENTES.** **Análisis del recurso de casación presentado por Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima.** El análisis únicamente será complementario a lo resuelto en la novena infracción normativa de naturaleza material, debido a que el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 11983-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO al VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diez de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la

empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. En ese sentido, el análisis complementario es el siguiente: **Novena infracción normativa. Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N. 1053, y, consecuentemente del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.** 3. La disposición normativa señala lo siguiente: **Ley General de Aduanas. "Artículo 149.- Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior."** **Ley del Procedimiento Administrativo General- Ley N° 27444. Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.** 4. El argumento principal de la recurrente es que la Sala Superior, validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. 5. En el presente caso, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.); Fierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo 119-97-EF. (Énfasis agregado) 6. Como se observa del texto de la Resolución de Intendencia Nacional clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, ésta sigue reglas respecto a la forma de obtención y presentación; es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. 7. En esa línea, la propia Resolución de Intendencia Nacional alude que dicha clasificación debe realizarse en aplicación de la 1ra y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. 8. Al respecto y dada la dinamicidad en la que se apoyan las normas aduaneras, se tiene que el Decreto Supremo N° 119-97-EF sobre el que se fundamentó la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-2998, se*

encuentra derogado, esto debido a que el Sistema Armonizado y el Arancel de Aduanas son actualizados periódicamente, por lo que en el presente caso, como advierte la Administración Aduanera, al ser la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-041482 del **18 de mayo de 2018**; es aplicable la normativa vigente al momento de los hechos, esto es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación, respecto al capítulo 79. 9. En efecto, mediante Decreto Supremo N° 239-2001-EF se aprobó el Arancel de Aduanas que entró en vigencia el 1 de enero de 1998; y en ese sentido, sucesivamente existieron cambios hasta el Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016. 10. Aunado a lo anterior, las Declaraciones Aduaneras de Mercancías, fueron numeradas después de la publicación del criterio contenido en la Resolución de División N° 313300/2018-000262 del 26 de abril de 2018, por lo que corresponde su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución sí corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo al grado de pureza de la mercancía en controversia. 11. En ese sentido, ya se desarrollaron las razones técnicas por los que corresponde que la mercancía sea numerada en la partida 7901.11.00.00, esto es, ser considerado como zinc en bruto atendiendo a su grado de pureza y a lo contenido a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (esto es la necesidad de contar con ganchos para considerarse "ánodo para galvanoplastia"), distinto a las demás manufacturas de zinc que contiene la Partida 7907.00.90.00 y a la que alude el recurrente. 12. Por tanto, por los argumentos antes expuestos, corresponde declarar infundada esta causal. **DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N°11983-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO al VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diez de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución número diecisiete del tres de febrero de dos mil veintitres emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que revoca la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós, que declaró infundada la demanda; reformándola, declaró fundada la demanda. S. **BUSTAMANTE DEL CASTILLO. EL VOTO EN DISCORDIA DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR Y DIAZ VALLEJOS, es como sigue: TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE MERCANCÍA SUMILLA:** Las mercancías de zinc, que son sometidas a un procedimiento de manufactura, se transforman en el producto denominado "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", para ser convertidas en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, por lo que no corresponde su clasificación en la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino en la partida 79.07, en la medida que han tenido un grado importante de intervención y que esto se encuentra acreditado mediante los informes técnicos o periciales respectivos, conforme se desprende de autos; no es una condición necesaria que tengan ganchos a fin de que sean considerados ánodos, ya que la nota explicativa vinculada a la referida partida hace referencia a los taladrados o roscados, los cuales no requieren de ganchos, y porque se pueden emplear otros instrumentos, como las canastillas, para los procesos industriales o químicos para los que son destinados. **PALABRAS CLAVE:** bolas de zinc, galvanoplastia, partida 79.01, partida 79.07 **LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA. I. VISTA:** La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **OBJETO DEL RECURSO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la demandada **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitres (foja quinientos ochenta y seis a seiscientos cincuenta del expediente judicial electrónico - EJE³⁴), contra la sentencia de vista contenida en la resolución

número diecisiete, del tres de febrero de dos mil veintitrés (foja quinientos sesenta a quinientos setenta y siete), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revocó** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas doscientos setenta y dos a doscientos noventa), que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada** la demanda.

ANTECEDENTES: 1.1. Demanda. Mediante escrito presentado por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) el diecisiete de agosto de dos mil veintiuno (fojas tres a treinta y ocho), se postuló las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4020-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 235-3Z1400/2019-091, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc 50 mm”. **Pretensión accesoria:** Solicita se declare que las “bolas de zinc 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, que no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La parte recurrente en el escrito de su demanda argumentó lo siguiente: **a)** La accionante sostiene que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04020-A-2021 incurre en una incorrecta apreciación de las características de los productos materia de la solicitud de restitución de derechos arancelarios - *drawback* —productos consignados en la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-41-041482 y consistentes en “bolas de zinc 50 mm”—, al señalar que estos deben ser clasificados en la subpartida nacional 7907.00.90.00, cuando en realidad dichos productos se clasifican en la subpartida 7901.11.00.00, pues se trata de productos de zinc en bruto y no de ánodos de zinc para uso industrial; con su correcta clasificación, correspondía declarar improcedente la solicitud materia de controversia. **b)** Refiere que el citado colegiado administrativo ha valorado deficientemente las pruebas ofrecidas y actuadas en el procedimiento materia de controversia, además de aplicar erróneamente el Arancel de Aduanas y sus notas explicativas, dispositivos que regulan la clasificación arancelaria de las mercancías, por cuanto no ha considerado que estos últimos son elementos auxiliares para la correcta aplicación del Arancel de Aduanas. **1.2. Sentencia de primera instancia.** La Jueza del Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas doscientos setenta y dos a doscientos noventa), resolvió declarar infundada la demanda interpuesta por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. Expone los siguientes fundamentos: **a)** El Juzgado refiere que la materia prima utilizada para la obtención de los productos en controversia —lingotes de zinc electrolítico— han pasado por un proceso de manufactura consistente en diez etapas por las cuales se transforma la materia prima en el producto final, por lo que resulta evidente que el producto en controversia no se debe clasificar en la partida 79.01 —zinc en bruto—, toda vez que la materia prima, mediante un procedimiento de manufactura, se transformó en el producto final —ánodos de zinc—, utilizado para la galvanoplastia, conforme se concluye de los informes antes aludidos. Por otro lado, si bien es cierto la administración aduanera sostiene que el producto en controversia es en realidad zinc en bruto, también lo es que, de lo descrito en los informes (informe técnico elaborado por el Laboratorio N° 23 de la Universidad Nacional de Ingeniería e Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú), se tiene claro que el proceso de manufactura por el cual se transforma la materia prima zinc electrolítico a “bolas de zinc” no implica en sí un cambio drástico en la materia prima, y no por ello deja de ser un proceso de manufactura, pues este implica el cambio de una materia prima a un producto final utilizando mano de obra o maquinaria especializada. De lo indicado en los informes antes aludidos, el proceso de convertir los lingotes de su proveedor en su presentación comercial de bolas, semibolas, *pellets*, para ser usados como ánodos de zinc para galvanoplastia, corresponde a un proceso de manufactura y no a un proceso primario. **b)** El Juzgado refiere que, al haberse determinado que los productos denominados “bolas de zinc” son un ánodo empleado para la galvanoplastia, corresponde que sean clasificados en la partida 79.07 por ser

dicha partida la más específica, ello en aplicación el inciso b) del numeral 1 de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura, el cual señala: b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3; y de lo dispuesto en el numeral 3 el cual señala: [...] 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico [...]. En consecuencia, el producto denominado “bolas de zinc” debe ser clasificado en la partida 79.07, que alude a “Las demás manufacturas de zinc”, ello teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería. Entonces, corresponde que se clasifique en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF. **c)** Asimismo, el Juzgado señala que en la fecha en que fue numerada la declaración aduanera de mercancías sometida a controversia, estaba vigente la subpartida nacional 7907.00.90, y al no encajar la mercancía exportada en la partida nacional 79.01, por las características antes señaladas, no se vulnera ni trasgrede la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, del veintiséis de abril del dos mil dieciocho. **1.3. Sentencia de segunda instancia.** La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia de vista contenida en la resolución diecisiete, del tres de febrero de dos mil veintitrés (fojas quinientos sesenta a quinientos setenta y siete), resolvió lo siguiente: **REVOCAR la sentencia contenida en la resolución número nueve, de fecha ocho de junio de dos mil veintidós, que declaró infundada la demanda. REFORMÁNDOLA, declararon FUNDADA la demanda; en consecuencia, se declara la nulidad total de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04020-A-2021, de fecha diez de mayo de dos mil veintiuno, en cuanto revoca la Resolución Jefatural de División N° 235-3Z1400/2019-000091, por la aplicación incorrecta de la clasificación arancelaria.** Expone los siguientes fundamentos: **a)** La Sala Superior refiere que la mercancía “bolas de zinc 50mm” ha sido obtenida de la materia prima consistente en lingotes SHG de gran dimensión —zinc metálico de alta pureza 99.99% SHG (*special high grade*)—, que ha sido sometido a las siguientes etapas de producción: zinc metálico, fundición, análisis químico, colada, moldeo/desmoldeo, tamboreo, inspección de calidad y empaque, lo que no cambia su composición química, solo cambia su forma física: de zinc rectangular o trapezoidal a bolas de zinc, siendo ambos lingotes, por lo cual el producto sigue siendo zinc en bruto (99.99% pureza) presentado como lingotes en forma de bolas de 50 mm. **b)** La Sala Superior refiere que en la partida 79.07 se comprenden los ánodos de níquel que se emplean en el níquelado por vía electrolítica, y que se obtienen por colada, laminado, estirado, extrusión, entre otros, siendo que para ser considerados como ánodos de clase 2, entre los cuales están los que tienen forma de placas, tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas, deben estar provistos de ganchos u otros elementos para ser colgados en el baño de níquelado. **c)** La Sala Superior indica que, en aplicación de la primera y sexta regla generales de interpretación de la Nandina, las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00. No califican como ánodos empleados en electrogalvanoplastia de la partida 79.07, toda vez que no tienen ganchos, o roscados o taladrados para colgarles los ganchos, conforme lo detallan las notas explicativas de la partida 79.07 (demás manufacturas de zinc) y en aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08 (demás manufacturas de níquel). **d)** En un primer nivel, la subpartida 79.01 comprende al zinc sin alear que tenga un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso, conforme indica la nota de la subpartida del capítulo 79. En un segundo nivel, la subpartida 79.01 comprende a aquellos bienes con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso. De acuerdo con las notas explicativas, con el Decreto Supremo N° 342-2016-EF - Arancel General de Aduanas y con lo aducido por ambas partes, la mercancía en cuestión tiene un contenido de zinc igual a 99.99%. Dicho esto, la mercancía queda comprendida en la subpartida nacional 7901.11.00.00, en aplicación de la primera y sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas. **e)** Añade la Sala

Superior que, con relación al análisis de la clasificación arancelaria propiamente dicha, la primera regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF establece: "Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo". En concordancia con lo anterior, la sexta regla señala: "La clasificación de mercancías en las Subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas Subpartidas y de las Notas de Subpartidas, así como, las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse Subpartidas del mismo nivel". f) Ahora bien, de acuerdo a los informes técnicos presentados, se aprecia lo siguiente: i) El informe técnico elaborado por el Laboratorio N° 23 de la Universidad Nacional de Ingeniería, que realizó un análisis respecto al proceso productivo seguido para la elaboración de los productos materia de controversia, afirma que corresponde a un proceso de manufactura y no a un proceso primario. ii) El Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018 emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, que realizó el análisis químico y metalográfico del producto materia de controversia, concluyó que para su obtención la materia prima pasa por un proceso productivo para ser convertida de lingotes de zinc a bolas, medias bolas, domes, entre otros ánodos, lo que descartaría su clasificación como zinc en bruto, pues este presenta una morfología distinta que lo hace inadecuado para ser utilizado en el proceso de electrogalvanoplastia. Por lo mencionado, los informes técnicos obrantes en autos no resultan concluyentes. g) De igual modo, la Sala Superior menciona lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07: para que el producto denominado "bola de zinc" se clasifique en dicha partida tiene que cumplir los siguientes requisitos: primero, tiene que ser una manufactura de zinc y, segundo, tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. Ahora bien, en cuanto a este punto, debe observarse lo descrito en el apartado A de la partida 75.08, el cual señala: los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se tratan de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. h) Bajo ese orden de ideas, los productos consistentes en "bolas de zinc 50 mm" deben ser clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00, en aplicación de la primera y sexta reglas generales de interpretación del Arancel de Aduanas. En el caso concreto, se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura en referencia no cambia su clasificación arancelaria en la partida 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. Además, no cuenta con la característica formal de estar provista de ganchos, para ser considerada como ánodos. En atención a ello y conforme a la argumentación desarrollada a lo largo de la presente resolución, resulta evidente que las bolas de zinc de 50 mm no son ánodos empleados en galvanoplastia. 1.4. Del recurso de casación y el auto calificadorio. El recurso de casación presentado por la Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima fue declarado procedente por esta Sala Suprema mediante auto calificadorio del veintitrés de enero de dos mil veinticuatro (fojas trescientos sesenta y seis a trescientos ochenta y nueve del cuaderno de casación), por las siguientes causales³⁵:

INFRACCIONES NORMATIVAS VINCULADAS A LA NULIDAD DE LA SENTENCIA DE VISTA: i. **Infracción normativa por Inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Sostiene que la Sala Superior: a. Inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación por limitarse a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior; asimismo, que la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa realiza afirmaciones contradictorias que no permite transmitir de forma coherente las razones en la que apoya su decisión (falta de motivación interna de su razonamiento) b. Explicó por qué define a los productos como "lingotes" o "zinc en bruto" a pesar que no cumplen con las características establecidas en la nota explicativa relativa a la partida 7901 ni normas técnicas aplicables al respecto, pese a que nuestra Empresa lo hizo notar en reiteradas oportunidades. c. No cita en la Sentencia

de Vista las Notas Explicativas que le permitirían concluir que las bolas podrían ser consideradas una forma de "lingote"; al contrario, únicamente se limita a repetir lo señalado por la Administración Aduanera en lo que respecta a lo contemplado en la Sección XV del Arancel de Aduanas, con lo cual, es innegable que su conclusión de calificar a nuestros productos como "lingote" -desconociendo sus características finales-, no cuenta con sustento legal, ni técnico. No obstante, la Sala Superior no solo no justifica su conclusión, sino que como señalamos, además nunca da respuesta a nuestro argumento referido a que la misma partida 79.01 del Capítulo 79 del Arancel de Aduanas tiene una definición exclusiva y distinta a las partidas de otros metales. d. No ha desvirtuado el argumento referido a que la nota explicativa de la partida 7901 de la nomenclatura del Sistema Armonizado establece que esta partida incluye zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza "en masas lingote, placas, palanquilla o formas similares en garantía", más de ninguna forma incluye a las formas "bolas", con lo cual, se estaría ampliando los alcances de dicha partida en base a partidas de metales distintos al zinc. e. Ha incurrido en motivación insuficiente, toda vez que no se pronunció respecto al argumento referido a que de acuerdo con la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado el zinc en bruto es empleado para la galvanización; sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electro galvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. El argumento contrariaba directamente la postura adoptada por la Sala Superior y se sustentaba en el mismo dispositivo, e incluso en las notas explicativas asociadas a la partida 7901; y nuevamente no mereció pronunciamiento alguno por parte de la Sala Superior, con lo cual se configura un vicio de motivación insuficiente. Se ha limitado a dar cuenta de su postura en la sentencia de vista, sin sustentar los argumentos de la recurrente, que también se basaban en la aplicación de las notas explicativas del Sistema Armonizado, y que, al tratarse de una interpretación distinta de dichos dispositivos, merecían mínimamente un sustento de por qué su postura era la mejor entre ambas propuestas alcanzadas por las partes del proceso, conforme lo estableció el Tribunal Constitucional, más si como sustentamos, existen extremos de su pronunciamiento que no cuentan con sustento técnico más que sus afirmaciones y otros en los que desconoció resoluciones emitidas por ella misma que evidenciaban la impertinencia de su criterio y que exigían mínimamente el sustento de su apartamiento. ii. **Infracción normativa por Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación incongruente.** Señala que la Sala Superior: a. Omitió total pronunciamiento respecto de la vulneración al artículo 149 de la Ley General de Aduanas por parte de la Administración Aduanera pues se apartó de su propio criterio contenido en la RIN No. 2131- 1998 pese a que se encontró vigente a la fecha de despacho de las mercancías materia de clasificación. Agrega que tanto su Empresa como el Tribunal Fiscal señalaron de forma reiterada que correspondía que la SUNAT aplique al caso de autos la RIN No. 2131-1998 pues este pronunciamiento le es vinculante en virtud del artículo 149 de la Ley General de Aduanas. b. La Sala Superior omitió total análisis y valoración de los informes técnicos emitidos por las dependencias de la UCP y de la UNI. c. La Sala Superior omitió total pronunciamiento respecto de reiterada jurisprudencia invocada por su empresa en las cuales también se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de clasificación en el presente proceso. iii. **Infracción normativa por Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica.** Alega que la Sala Superior: a. Inaplicó el artículo 55 de la Constitución y el artículo 1 de la LOPJ pues no consideró la Decisión 812 a través de la cual se aprueba la Nomenclatura Nandina es una norma comunitaria y que forma parte de nuestro ordenamiento jurídico por disposición expresa de la Constitución. b. De la misma manera, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del El Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA), vulnerando de esa su derecho de defensa pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundó en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución y el artículo 1 de la LOPJ que establecen el carácter vinculante de aquel Tratado. iv. **Infracción normativa Inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y el inciso 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Manifiesta que la Sala no ha valorado el contenido de cada uno de los

Informes Técnicos de la PUCP y de la UNI, ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. Agrega que la Sala Superior no ha cumplido con los parámetros de la valoración probatoria y declara la nulidad de su pronunciamiento, disponiendo la emisión de un nuevo pronunciamiento en el cual se evalúe el contenido técnico de los documentos proporcionados por nuestra Empresa, conforme estableció el Tribunal Constitucional, más cuando ni la SUNAT ni ninguna de las partes en el proceso han cuestionado que están referidos a los productos materia de clasificación. **v. Infracción normativa Inaplicación del artículo 2 de la Constitución Política del Perú; e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** Al respecto, menciona que la vulneración al principio de igualdad es innegable; en el caso de autos la controversia se circunscribe a determinar la clasificación arancelaria de las mercancías “bolas y medias bolas de zinc”. Esta misma controversia fue previamente dilucidada por la misma Sala Superior en otro proceso seguido por la SUNAT también contra nuestra Empresa (Resolución 19, Expediente N° 72-2020). No obstante ello, pese a la identidad existente entre ambos casos, la Sala Superior emitió fallos contradictorios. Agrega que la Sala Superior advirtió que existió un criterio vinculante emitido por la Administración Tributaria contenida en la RIN N° 2131-1998, vigente incluso con posterioridad a la fecha exportación de las mercancías analizadas y que, por tanto, correspondía que se aplique el artículo 149 de la Ley General de Aduanas. Finalmente, menciona que, si la Sala de mérito hubiera aplicado el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución y hubiera interpretado correctamente el artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, era necesario que en forma objetiva y razonable sustentara el apartamiento de su criterio anterior. **vi. Infracción normativa por Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901 pues ampliaron sus alcances vía interpretación; y de la primera y sexta regla general.** Refiere que: **a.** La Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta reglas, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación, y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a esta. **b.** Si se hubiera interpretado correctamente tales reglas, la Sala Superior hubiera podido advertir que las mercancías no son lingotes ni una presentación del zinc en bruto y que la partida 7901 no incluía los productos “bolas de zinc” y concluir lo contrario significaba una abierta contravención del principio de literalidad que subyace a las referidas reglas. En ese mismo sentido, habría advertido que la Nota Explicativa de la Partida 7901 enumeraba las características adicionales destinadas a la galvanización que no se verifica en sus productos. **c.** En síntesis, la Sala Superior concluyó que las mercancías son “lingotes” sin ningún argumento legal o técnico, situación que lo llevó a efectuar una interpretación indebida de las Notas Explicativas aplicables al caso concreto. **vii. Infracción normativa por Inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el arancel de aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** Al respecto indica que: **a.** Resulta innegable que la estructura del Arancel de Aduanas se encuentra regida por el principio de progresividad, siendo que las partidas y subpartidas se establecen desde la más sencilla a las más complejas, y que la última partida corresponde a una partida residual. Todo ello redundando en que el análisis de clasificación arancelaria de un producto se realice en el siguiente orden y no al revés: 1° determinando si calza en una partida específica; y, en caso ello no ocurra, 2° corresponderá clasificarlo en una partida residual. Este es el orden que debe seguir el análisis -y no de forma inversa- en virtud del principio de progresividad que rige la estructura del Arancel de Aduanas. **b.** Si la judicatura hubiera aplicado correctamente el principio de progresividad que rige la estructura del arancel de aduanas, habría advertido que constituye un análisis contrario a dicho principio que establezca que toda vez que sus productos no calzan en un supuesto específico de la partida residual 7907, debían ser clasificados en la partida 7901, pues dicho principio presupone un análisis inverso en el sentido que si los productos no calzan en las

partidas específicas de determinado capítulo, entonces deben clasificarse en la partida residual, con lo cual los supuestos enumerados en una partida de este tipo no constituye una lista cerrada, sino una lista abierta. **viii. Infracción normativa por Interpretación errónea de las notas explicativas del Capítulo 79.** Refiere que Sala Superior considera que los procesos de fusión, fundición y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de la lectura del arancel de aduanas. Agrega que la Sala incurre en dicha infracción al considerar que (i) Las Consideraciones Generales del Capítulo 79 del Sistema Armonizado establece que existen trabajos que se ejecutan sobre las mercancías destinados a mejorar sus propiedades y aspecto, los cuales se encuentran detallados en las Consideraciones Generales del Capítulo 72 y no afectan su clasificación; (ii) Tales trabajos que no afectan la clasificación arancelaria de las mercancías son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final; (iii) Corresponde clasificar los productos exportados en la partida 7901 pues fueron obtenidos por la simple fusión y colada y no recibieron trabajos superiores a simples procesos como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado, final, granallado, pulido y similares, que afecten su clasificación en tal partida. Agrega que la Sala Superior ha interpretado de forma equivocada las consideraciones del Capítulo 72, pues ha incluido como “procesos que no modifican la clasificación” de nuestros productos la fusión – fundición, colada; sin embargo, como hemos demostrado, estos procesos no se encuentran enumerados como tales en dichas Consideraciones Generales. Es decir, dicha afirmación de la Sala Superior es insuficiente y no ha tenido en cuenta el texto legal del propio Capítulo 72 en el que supuestamente se fundamenta. **ix. Infracción Normativa por Inaplicación del principio de legalidad.** Sostiene que la Sala Superior validó la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la Sunat de pretender clasificar sus productos en la Partida N° 7901 cuando en la resolución número 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretender que se aplique su nuevo criterio contenido en la resolución de división número 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de sus mercancías. En efecto, si dicha judicatura hubiera aplicado el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, en principio de legalidad, habría advertido que resultaba correcta la clasificación arancelaria establecida por su empresa a los productos exportados, pues se sustentó en su propio criterio vigente al momento de efectuar la clasificación arancelaria y que, incluso, ello resultó acorde con los principios de predictibilidad o de confianza legítima que rige la actuación de la autoridad aduanera. **CONSIDERANDO: PRIMERO. Consideraciones previas sobre el recurso de casación. 1.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. Por tanto, no basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** La labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”³⁶, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo con la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación verificar y cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³⁷, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende,

interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **1.5 Sobre la función de la Corte Suprema.** En atención a su valor funcional, los órganos jurisdiccionales pueden ser órganos de grado y órganos de cierre. Los primeros extraen el significado de las disposiciones normativas relevantes para el objeto del proceso a su cargo, acreditando la ocurrencia (o no) de los hechos invocados por las partes como sustento de sus pretensiones y defensas. Los órganos de cierre, en cambio, tienen un valor funcional: cuidar la norma (nomofilaxis) y concretar un valor instrumental: uniformar la jurisprudencia. Por eso estos órganos, aun cuando como función resuelven conflictos de intereses intersubjetivos con relevancia jurídica (finalidad privada), deben, además, privilegiar la tarea de interpretar las normas, es decir, de construir referentes normativos ciertos para los demás jueces y, en general, para la comunidad. En esto consiste su valor instrumental en tanto es exclusivo, efectivo y eficiente. **SEGUNDO. Controversia.** Previo al desarrollo de las causales que fueron declaradas procedentes, es oportuno anotar que la controversia consistió en determinar si la clasificación arancelaria en la subpartida 7901.11.00.00, asignada por la administración aduanera a los productos exportados controvertidos es la que le corresponde. **Análisis de la causal procesal. TERCERO. Inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal, por motivación *ultra petita* y motivación incongruente; e inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** 3.1. El derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional ha sido objeto de interpretación por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución Política del Perú), la cual ha establecido: [...] en su jurisprudencia que es consciente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado es Parte de un tratado internacional como la Convención Americana, todos sus órganos, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquél, lo cual les obliga a velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de las normas contrarias a su objeto y fin [...].³⁸ 3.2. En ese entender, cabe señalar: [...] que las garantías judiciales protegidas en el artículo 8 de la Convención, también conocidas como garantías procesales, este Tribunal ha establecido que para que en un proceso existan verdaderamente dichas garantías, es preciso que se observen todos los requisitos que sirvan para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho [...], es decir, las condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo la consideración judicial [...].³⁹ Asimismo, resulta necesario precisar que las garantías procesales mínimas deben observarse en cualquier procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las partes, habiendo puntualizado la Corte Interamericana de Derechos Humanos, al respecto, lo siguiente: Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas [...]. 3.3. El inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú consagra como principio rector de la función jurisdiccional la observancia del debido proceso, el cual, conforme a la interpretación que reiteradamente ha sostenido la Corte Interamericana de Derechos Humanos, exige fundamentalmente que todo proceso o procedimiento sea desarrollado de tal forma que su tramitación garantice a las personas involucradas en este, las condiciones necesarias para defender adecuadamente y dentro de un plazo razonable los derechos u obligaciones sujetos a consideración. Del mismo modo, el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos consagra los lineamientos del debido proceso legal, que se refiere al “[...] conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender

adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del Estado que pueda afectarlos [...]”⁴⁰. 3.4. El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: *El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.*⁴¹ 3.5. Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende, el derecho de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el inciso 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁴², esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197 del Código Procesal Civil⁴³, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁴⁴. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional⁴⁵. 3.6. Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el principio de congruencia, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como —de ser el caso— en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso y menos fijada como punto controvertido, o, a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia “exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas”. 3.7. Entonces, el derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). Resulta, por tanto, un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas, pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas⁴⁶. 3.8. En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe

partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis.

3.9. Sobre el proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende el Tribunal Constitucional⁴⁷ que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** Cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; **b) Motivación aparente:** Cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; **c) Motivación insuficiente:** Cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** Cuando se vulnera las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común.

3.10. Con los alcances legales y jurisprudenciales efectuados, corresponde analizar si la Sala Superior cumplió o no con expresar las razones de hecho y de derecho por las cuales revoca la sentencia de primera instancia —que declaró infundada la demanda— y reformándola declara fundada la demanda. Por lo tanto, se debe dar respuesta a los argumentos que expone la parte recurrente como omisión por parte de la Sala Superior.

3.11. Tenemos que, para determinar si la sentencia de vista ha transgredido el derecho constitucional en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis.

3.12. En el caso concreto, la parte recurrente señala que la Sala Superior incurrió falta de motivación interna de su razonamiento por limitarse a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos de la empresa con sustento técnico y jurídico; asimismo, la sentencia de vista contiene incoherencia narrativa y realiza afirmaciones contradictorias que no permiten transmitir de forma coherente las razones en las que apoya su decisión. No obstante, se advierte que la Sala Superior delimita la materia de controversia conforme al petitorio de la demanda; además, se verifica que la Sala Superior ha expresado y justificado los argumentos por las cuales revoca la sentencia de primera instancia y, reformándola, declara fundada la demanda en todos sus extremos, pues analizó los argumentos de la apelación, verificó los actos administrativos y aplicó normas jurídicas que consideró pertinentes para el desarrollo del presente caso. Por lo tanto, no se aprecia que la Sala Superior haya incurrido en vicio de motivación.

3.13. Agrega que la Sala Superior explicó por qué define los productos como “lingotes” o “zinc en bruto” a pesar de que no cumplen con las características establecidas en la nota explicativa relativa a la partida 79.01 ni con las normas técnicas aplicables, pese a que la empresa lo hizo notar en reiteradas oportunidades. Sin embargo, se aprecia que la Sala Superior analizó y dio a conocer las razones de por qué el producto denominado “bolas de zinc 50 mm” se clasifica en la subpartida nacional 7901.11.00.00, pues se trata de zinc en bruto y no de ánodos de zinc para su uso industrial. La Sala Superior considera para su análisis los actuados administrativos (declaraciones aduaneras de mercancías, informes técnicos de institutos universitarios y flujogramas de proceso), cita las notas explicativas, para concluir que las mercancías no califican como ánodos empleados en electrogalvanoplastia de la partida 79.07, toda vez que no tienen ganchos, o roscados o taladrados para colgarles los ganchos —conforme detallan las notas explicativas de la partida 79.07 (demás manufacturas de zinc) y en aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08 (demás manufacturas de níquel)—. De lo expuesto, se puede apreciar que la Sala Superior explica cómo define la expresión en bruto y da a conocer las normas interpretativas

que usa para su conclusión.

3.14. Asimismo, la parte recurrente señala que la Sala Superior incurrió en motivación insuficiente, pues no se pronunció respecto al argumento referido a que, de acuerdo a la nota explicativa de la partida 79.01 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la galvanización; sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. Al respecto, se tiene que la Sala Superior refiere lo siguiente: [...] DECIMO TERCERO: Además, en aplicación de la Primera y Sexta Regla Generales de Interpretación, las Bolas de Zinc corresponden ser clasificadas en la SPN N° 7901.11.00.00. con lo cual se concluye que, no califican como ánodos empleados en electro galvanoplastia de la partida 79.07, toda vez que no tienen ganchos, o roscados o taladrados para colgarles los ganchos, conforme los detallan las Notas Explicativas de la partida 79.07 (demás manufacturas de zinc) y en aplicación de las Notas Explicativas de la partida 75.08 (demás manufacturas de níquel) En un primer nivel, la subpartida del 79.01 comprende el zinc sin alear que tenga un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso conforme indica la Nota de la Subpartida 1 a) del Capítulo 79; a un segundo nivel, la subpartida 79.01 comprende a aquellos con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso. De acuerdo con las Notas Explicativas, con el Decreto Supremo N° 342-2016-EF —Arancel General de Aduanas y con ambas partes, la mercancía queda comprendida en la SPN N° 7901.11.00.00 en aplicación de la Primera y Sexta de la Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura el Arancel de Aduanas. [...]

3.15. Se aprecia que la Sala Superior además de pronunciarse respecto a la nota explicativa 7901, realiza una comparación con la partida 79.07, además que toma en cuenta la aplicación de la Primera y Sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas; concluyendo que la mercancía queda comprendida en la subpartida nacional 7901.11.00.00.

3.16. Añade la parte recurrente que la Sala Superior omitió pronunciarse respecto a la vulneración del artículo 149 de la Ley General de Aduanas por parte de la administración aduanera, pues se apartó de su propio criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, pese a que se encontró vigente a la fecha de despacho de las mercancías materia de clasificación. Agrega que la Sala Superior omitió total análisis y valoración de los informes técnicos emitidos por las dependencias de la PUCP y de la UNI; además, omitió total pronunciamiento respecto a reiterada jurisprudencia invocada por su empresa, en que también se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de clasificación en el presente proceso.

3.17. Agrega la parte recurrente que la Sala Superior inaplica el artículo 197 del Código Procesal Civil y el numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, pues no ha valorado el contenido de cada uno de los informes técnicos de la PUCP y de la UNI, no ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, ni los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de los medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. Por ende, la Sala Superior no habría cumplido con los parámetros de la valoración probatoria, por lo que se impone la nulidad de su pronunciamiento, disponiendo la emisión de uno nuevo en el cual se evalúe el contenido técnico de los documentos proporcionados.

3.18. De lo expuesto por la parte recurrente, se aprecia que no existe omisión respecto a los análisis y valoración de los informes técnicos por parte de la Sala Superior, pues se advierte en el décimo cuarto considerando lo siguiente: [...] Ahora bien, de acuerdo a los informes técnicos el Informe Técnico elaborado por el Laboratorio número 23 de la Universidad Nacional de Ingeniería — UNI, a pedido de la codemandada realizó un análisis respecto del proceso productivo seguido para la elaboración de los productos materia de controversia, de donde describe que la codemandada para producir estos ha recurrido al siguiente proceso: i) Recepción de lingotes; ii) Preparación de la carga; iii) Fusión; iv) Control de temperatura 500-600 °C; v) Escoriado; vi) Colado; vii) Control de Calidad (Análisis de la composición química); viii) Mejora del acabado superficial (Prensado/tamboreo); ix) Clasificación; x) Control de calidad físico; xi) Embalaje en cajas; xii) Pesaje, y; xiii) Producto terminado (ánodos de zinc para galvanoplastia); correspondiendo a un proceso de manufactura y no a un proceso primario. De acuerdo al Informe Técnico ICP/INF-028/2018 emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú — PUCP en el cual se realizó el análisis químico y metalográfico del producto materia de controversia, del cual concluyó que el proceso que incurrió la codemandada para la obtención de estos pasa por

un proceso productivo para ser convertidos de lingotes de zinc a bolas, medias bolas, domes, entre otros ánodos, lo que descarta su clasificación como zinc en bruto, pues estos últimos presentan una morfología distinta que los hace inadecuado para ser utilizados en el proceso de electro galvanoplastia. De lo expuesto, se puede observar que la Sala Superior analiza y valora el contenido de cada uno de los informes presentados por la empresa, teniendo en cuenta, además, las reglas generales para la interpretación de la nomenclatura contenidas en el Arancel de Aduanas. **3.19.** Asimismo, la Sala Superior cita y analiza las normas que regulan la clasificación arancelaria, las cuales son el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, que aprueba el Arancel de Aduanas 2017, la sección XV de la Versión Única en Español de las notas explicativas del Sistema Armonizado (Vuenesa), y las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura, que establecen: La clasificación de mercancías en la Nomenclatura se registrará por los siguientes principios: [...] 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; [...]. **3.20.** Del mismo modo, la Sala Superior considera los fundamentos fácticos y antecedentes consignados en la etapa administrativa, y concluye que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura en referencia no cambia su clasificación arancelaria en la partida 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. Además, no cuenta con la característica formal de estar provista de ganchos, para ser considerados como ánodo. **3.21.** Por ende, de la revisión integral de la sentencia de vista materia de casación, se aprecia que ha cautelado el derecho al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales. Se ha pronunciado también cumpliendo el principio de congruencia procesal (*ultra petita* y *citra petita*), toda vez que se ha delimitado la controversia que fue objeto de pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del considerando tercero de la sentencia de vista, y se ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación, tal como se desglosa del desarrollo lógico-jurídico que emerge de todo el quinto considerando de la citada sentencia, invocando el marco regulatorio, como se aprecia en el desarrollo de los considerandos relacionados a lo que es asunto de controversia. **3.22.** Por lo tanto, esta Sala Suprema concluye que la Sala Superior realizó el análisis siguiendo los criterios de la debida motivación y el debido proceso, cumpliendo con exponer las razones de hecho y derecho por las cuales revocó la sentencia de primera instancia y reformándola declaró fundada la demanda; con lo que permite conocer el razonamiento empleado para llegar a la referida conclusión. En consecuencia, corresponde declarar **infundada** esta causal. **Análisis de las causales materiales. CUARTO. Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica; e inaplicación del artículo 2 de la Constitución Política del Perú e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. 4.1.** La parte recurrente refiere que la Sala Superior inaplicó el artículo 55 de la Constitución y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, pues no consideró que la Decisión 812, con la cual se aprueba la nomenclatura Nandina, es una norma comunitaria y que forma parte de nuestro ordenamiento jurídico por disposición expresa de la Constitución. De la misma manera, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, vulnerando su derecho a defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundó en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. **4.2.** Se puede apreciar que la parte recurrente

denuncia que la Sala Superior inaplicó los siguientes dispositivos: **Constitución Política del Perú. Capítulo II. De los tratados. Artículo 55.** Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. **Ley Orgánica del Poder Judicial. Potestad exclusiva de administrar justicia. Artículo 1.** La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. Al respecto, resulta necesario precisar que el Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina establece lo siguiente: **Artículo 4.- Los países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico del Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación. Sección Tercera. De la Interpretación Prejudicial. Artículo 32.- Corresponderá al Tribunal interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los Países Miembros. Artículo 33.- Los jueces nacionales que conozcan de un proceso en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, podrán solicitar, directamente, la interpretación del Tribunal acerca de dichas normas, siempre que la sentencia sea susceptible de recursos en derecho interno. Si llegare la oportunidad de dictar sentencia sin que hubiere recibido la interpretación del Tribunal, el juez deberá decidir el proceso. En todos los procesos en los que la sentencia no fuere susceptible de recursos en derecho interno, el juez suspenderá el procedimiento y solicitará directamente de oficio o a petición de parte la interpretación del Tribunal. Artículo 34.- En su interpretación, el Tribunal deberá limitarse a precisar el contenido y alcance de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, referida al caso concreto. El Tribunal no podrá interpretar el contenido y alcance del derecho nacional ni calificar los hechos materia del proceso, no obstante, lo cual podrá referirse a éstos cuando ello sea indispensable a los efectos de la interpretación solicitada. Artículo 35.- El juez que conozca el proceso deberá adoptar en su sentencia la interpretación del Tribunal. Artículo 36.- Los Países Miembros de la Comunidad Andina velarán por el cumplimiento de las disposiciones del presente Tratado y en particular de la observancia por parte de los jueces nacionales a lo establecido en la presente Sección. 4.3.** De lo citado, se infiere que el Tribunal de Justicia es el órgano jurisdiccional de la Comunidad Andina. En ejercicio de sus competencias, corresponde a ese tribunal interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, con el fin de resguardar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros; por lo tanto, el juez que conozca del proceso en que se formuló la consulta deberá adoptar en su sentencia la interpretación prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Respecto a que la consulta —es decir, la interpretación prejudicial— debe ser obligatoria, se tiene que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina estableció lo siguiente: [...] La consulta es obligatoria para los Tribunales Nacionales de última instancia ordinaria, sin que esto signifique que se atenta contra su independencia; pues, en este caso, el Juez Nacional actúa como Juez Comunitario. Además, el Juez Nacional debe suspender el proceso, hasta que el Juez Comunitario de su interpretación, la cual deberá ser adoptada por aquél. [...] En el caso de la consulta obligatoria, cuando no cabe un recurso ulterior, el incumplimiento del trámite constituye una clara violación al principio fundamental del debido proceso y, en consecuencia, debería acarrear su nulidad, si es que dicha sentencia puede ser materia de un recurso de casación o de un recurso de amparo, toda vez que las normas que garantizan el derecho al debido proceso son de orden público y de ineludible cumplimiento. **4.4.** Se aprecia también que el Tribunal de Justicia establece que los jueces se encuentran obligados a solicitar la interpretación prejudicial sobre una norma del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina; por lo que, atendiendo a lo regulado, la referida Sala Superior se encontraba obligada a iniciar el procedimiento de interpretación judicial al conocer la causa, con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros. Sin embargo, se debe advertir que esta Sala Suprema también se encuentra facultada para solicitar interpretación prejudicial, razón por la que, el veinticuatro de agosto de dos mil veintitrés, se remitieron los actuados pertinentes del expediente al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina para la interpretación prejudicial. **4.5.** Es así que, el veinte de diciembre de dos mil veintitrés, esta Sala Suprema resuelve prescindir de la

interpretación prejudicial; en consecuencia, opta por aplicar las Interpretaciones Prejudiciales 02-IP-2023 y 201-IP-2023, sin haber existido ninguna oposición por ninguna de las partes, razón por la cual corresponde declarar infundada la referida causal, tanto más cuanto que ya existe en autos una interpretación judicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en casos similares, y, de conformidad con la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 145-IP-2022: 15. [e]l objetivo de garantizar la aplicación uniforme y coherente del derecho andino se ha cumplido y se viene cumpliendo a cabalidad, pues se ha generado una jurisprudencia sólida, uniforme y estable en muchas materias, la cual debe ser puesta a disposición de los ciudadanos andinos y de los operadores nacionales de justicia. Máxime cuando en la práctica de los últimos años se ha producido un escenario no previsto por el constituyente ni por el legislador andino, y es que frente a la exigencia de formular consultas obligatorias reiterativas sin la posibilidad de apreciar si una norma andina ya ha sido interpretada en varias oportunidades en el mismo sentido, se ha generado la paralización innecesaria de procesos jurisdiccionales en sede nacional -en los que se va a aplicar o se controvierte el derecho andino-, a la espera de obtener una respuesta que ya se conoce de antemano. [Énfasis agregado] 4.6. Asimismo, la parte recurrente refiere que la Sala Superior vulnera el principio de igualdad, pues la misma controversia del caso de autos fue previamente dilucidada por la misma Sala en otro proceso seguido por la SUNAT también contra la empresa (resolución 19, Expediente N° 72-2020). No obstante, ello, pese a la identidad existente entre ambos casos, la Sala Superior emitió fallos contradictorios. Agrega que la Sala Superior advirtió que existió un criterio vinculante emitido por la administración tributaria, contenida en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, vigente incluso con posterioridad a la fecha de exportación de las mercancías analizadas, y que, por tanto, correspondía que se aplique el artículo 149 de la Ley General de Aduanas. 4.7. Al respecto, se debe precisar que el caso en concreto no se encuentra vinculado con el Expediente N° 72-2020, pues la decisión que se emita respecto al caso concreto no afectará al referido expediente; por lo tanto, la Sala Superior no vulnera el principio de igualdad, pues, además de no encontrarse vinculado el presente proceso con el de número 72-2020, se debe precisar que la Sala Superior tomó en cuenta todo lo actuado en el caso de litis para llegar a una conclusión. Por ende, conforme a lo desarrollado en el considerando, devienen infundadas las causales analizadas. QUINTO. Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01, pues se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79 del Arancel de Aduanas; e inaplicación del principio de legalidad. 5.1. La parte recurrente refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta regla, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y, si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidarse de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a esta. 5.2. Agrega la parte recurrente que la Sala Superior hubiera podido advertir que las mercancías no son lingotes ni una presentación del zinc en bruto y que la partida 79.01 no incluía los productos "bolas de zinc"; concluir lo contrario significaba una abierta contravención del principio de literalidad que subyace a las referidas reglas. En ese mismo sentido, habría advertido que la nota explicativa de la partida 79.01 enumeraba las características adicionales destinado a la galvanización que no se verifican en sus productos. En síntesis, la Sala Superior concluyó que las mercancías son "lingotes" sin ningún argumento legal o técnico, situación que la llevó a efectuar una interpretación indebida de las notas explicativas aplicables al caso concreto. 5.3. Se debe precisar que la controversia consiste en determinar si las mercancías denominadas "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc" se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, como zinc en bruto, o si se clasifican en la 7907.00.90.00, como ánodos de zinc. Asimismo, se debe precisar que las notas explicativas se utilizan como elemento auxiliar para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida, notas de sección, capítulos y de

subpartida del Sistema Armonizado. 5.4. Con relación al análisis de clasificación arancelaria propiamente dicho, la primera regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas establece que: "Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo". Es así que, en concordancia con la primera regla, la sexta regla señala que: "La clasificación de mercancías en las Subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas Subpartidas y de las Notas de Subpartidas, así como, *mutatis mutandis*, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse Subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario". 5.5. Resulta pertinente citar las partidas 79.01 y 79.07 del Arancel de Aduanas 2017, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, las que indican lo siguiente:

Partida

79.01

7901.11.00.00

7901.12.00.00

7901.20.00.00

[...]

79.07

7907.00.10.00

7907.00.20.00

7807.00.90.0

5.6. A su vez, las notas explicativas pertinentes del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina tienen este contenido: SECCIÓN XV. METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE ESTOS METALES. CONSIDERACIONES GENERALES. Esta Sección se refiere a los metales comunes (incluso químicamente puros) y a las manufacturas de estos metales, a reserva principalmente de las exclusiones enumeradas al final de esta Nota Explicativa. Comprende también los metales en estado nativo separados de la ganga y las matas de cobre, de níquel o de cobalto. Los minerales, incluidos los metales en estado nativo recubiertos con la ganga, se clasifican en las partidas 26.01 a 26.17. De acuerdo con la Nota 3 de esta Sección en la Nomenclatura se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño, wolframio (tungsteno), molibdeno, tantalio, magnesio, cobalto, bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtio), indio, niobio (colombio), renio y talio. Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapa, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83, Capítulos que tienen carácter limitativo. CAPÍTULO 72. FUNDICIÓN, HIERRO Y ACERO. C) Transformaciones posteriores y acabado Los productos obtenidos pueden ser acabados o transformados en manufacturas como consecuencia de operaciones tales como: 1) Operaciones mecánicas (torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc.); hay que destacar que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarrilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. CAPÍTULO 79. ZINC Y SUS MANUFACTURAS. En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV.

79.01 ZINC EN BRUTO.

– Zinc sin alea:

7901.11 – – Con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso.

7901.12 – – Con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso.

7901.20 – Aleaciones de zinc.

Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). 79.07 LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE ZINC. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas

en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: 1) Los depósitos, cubas y recipientes similares, de cualquier capacidad, sin dispositivos mecánicos o térmicos. 2) Los envases tubulares rígidos utilizados, en particular, para envasado de productos farmacéuticos (comprimidos, etc.). 3) Las telas metálicas, redes y rejillas y las chapas y tiras, extendidas (desplegadas). 4) Las puntas, clavos, grapas, alcañates y demás artículos de los tipos descritos en las Notas Explicativas de las partidas 73.17 y 73.18. 5) Los artículos de uso doméstico, de higiene o de tocador, tales como: cubos, tinas, barreños, fregaderos, bañeras, duchas, regaderas, tablas para lavar o cántaras. Hay que observar, sin embargo, que estos artículos suelen fabricarse de hierro o acero, zincados, y en este caso se clasifican en las partidas 73.23 o 73.24. 6) Las etiquetas (para plantaciones, arbustos, etc.) que no lleven letras ni cifras o dibujos o que tengan solamente indicaciones de carácter accesorio en relación con las que se añadirán después. Las etiquetas que tengan todos los datos esenciales se clasifican en la partida 83.10. 7) Las planchas de estarcir o planchas caladas para marcar envases, etc. 8) Los ganchos para pizarras y cualquier otra manufactura de los tipos mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.25 y 73.26. 9) **Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).** 10) Los ánodos de protección catódica utilizados para la protección contra la corrosión de oleoductos, gasoductos, depósitos, barcos-cisterna, etc. 11) Canales, caballetes para tejados, claraboyas, marcos de puertas o de ventanas, balaustradas, pasamanos, estructuras de invernaderos y demás manufacturas con forma para los edificios, de los tipos mencionados en la Nota Explicativa de la partida 73.08. 12) Tubos y tubería definidos en la Nota 1 e) de este Capítulo y tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes, codos, manguitos), de zinc distintos de los accesorios con tapa, válvulas, etc. (Partida 84.81), y de los tubos y accesorios de tubería identificables como partes para maquinaria (Sección XVI). Estos artículos son análogos a los artículos de hierro o acero mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.04 a 73.07. [Énfasis agregado] 5.7. Por otro lado, a efectos de clasificar correctamente los ánodos empleados en galvanoplastia, cabe mencionar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que tiene este contenido: **A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas.** Para clasificarlos en esta partida, **estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habérsele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente

laminadas (partida 75.06). [Énfasis agregado] 5.8. Como se aprecia, la nota explicativa descripta hace referencia a la nota explicativa de la partida 75.02, la cual estipula lo siguiente:

75.02 NIQUEL EN BRUTO.

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el níquelado o para la producción de polvo de níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. **No hay que confundirlos con los ánodos de níquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08.** Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de la soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para níquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para níquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualquiera que sean las dimensiones o la utilización. **Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para níquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos.** Esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04) [Énfasis agregado] 5.9. Ahora bien, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. La clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificarla se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, aprobadas mediante Decreto Supremo N° 238-2011-EF, que establecen lo siguiente: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 2. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso

si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 3. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 4. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 5. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 5.10. Aunado a ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso 02-IP-2023, señala que: 1.13. [...] En las interpretaciones prejudiciales recaídas en los procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, se indicó lo siguiente: este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. 5.11. En cuanto al principio de progresividad, la Organización Mundial de Comercio define a la progresividad arancelaria de la siguiente forma: Se llama así a la imposición de derechos de aduana más elevados para los productos semimanufacturados que para las materias primas y todavía más altos para los productos terminados. Con este sistema se protege a las industrias nacionales de transformación y se dificulta el desarrollo de la industria transformadora de los países productores de materias primas.⁴⁸ En tal sentido, en mérito a dicho principio, el arancel aumenta a medida que se incrementa el nivel de procesamiento del producto. La progresividad viene a ser un componente disuasivo de la importación de formas más procesadas del producto y a su vez ofrece a los productores nacionales niveles óptimos de protección efectiva. 5.12. Conforme a lo expuesto, en el caso concreto, se advierte que mediante Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2018-41-041482, numerada el dos de mayo de dos mil dieciocho, Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima solicitó la exportación de "bolas de zinc" clasificando esta mercancía en la subpartida nacional 7907.00.00.00; asimismo, mediante Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 235-2018-13-010711 solicitó acogerse al régimen del drawback, que sustentó en la declaración aduanera de exportación antes mencionada. 5.13. El veinticinco de septiembre de dos mil dieciocho, la administración aduanera comunica a la empresa que su solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 235-2018-13-010711 es rechaza como "no subsanable", debido a que la Resolución de División N° 000-313300/2018-000262, del veintiséis de abril de dos mil dieciocho, modifica la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, de diez de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, por lo que la

mercancía "bolas de zinc" se clasifica en la subpartida nacional 7901.12.00.00. 5.14. Es así que la empresa, el dieciséis de octubre de dos mil dieciocho, interpuso recurso de reclamación; presenta también el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería. No obstante, mediante la Resolución Jefatural de División N° 2353Z1400/2019-000091 se declara infundada su reclamación. 5.15. Es así que la empresa interpone recurso de apelación el veinte de octubre de dos mil diecinueve. Con la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04040-A-2021, del diez de mayo de dos mil veintiuno, se revoca la Resolución Jefatural de División N° 2353Z1400/2019-000091, emitida por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao. 5.16. Estando a lo antes expuesto, se aprecia que, a efectos de clasificar el producto denominado "bolas de zinc de 50 mm", corresponde analizar qué partida lo describe de forma más específica. Así, tenemos que la nota explicativa de la partida 79.01 hace alusión al zinc en bruto, con un contenido de zinc superior o igual a 99.99% en peso o inferior al 99.99% en peso, y a las aleaciones de zinc, con sus diferentes grados de pureza; las formas que puede tomar son las masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o granalla; esto es, no incluye como tal producto al zinc en forma de "bolas". 5.17. Por su parte, conforme a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que los productos bolas y medias bolas de zinc se clasifiquen en dicha partida tienen que cumplir los siguientes requisitos: i) tienen que ser una manufactura de zinc y ii) tienen que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. También se debe tener en cuenta lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales, o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos. 5.18. Así las cosas, tenemos que, en el presente caso, se advierte que los lingotes de zinc electrolítico fueron sometidos a un estudio merceológico, en donde se concluyó que tales mercancías habrían pasado por un proceso de manufactura para así obtener el producto final, que son las bolas de zinc de 50 mm. Entre las etapas del proceso de producción, se advierte la fusión, la escoria y el moldeo, con los cuales se transforma la materia prima en el producto final. Consecuentemente, se tiene que las bolas de zinc pasan por un proceso productivo en virtud del cual se convierten en "ánodos de zinc" que se utilizan en la galvanoplastia; es decir, se trata de una manufactura de zinc. 5.19. Por lo tanto, las mercancías del presente caso son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc (no zinc en bruto), pues, conforme a lo señalado en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, aun cuando los componentes del lingote de zinc electrolítico y la bola de zinc sean similares, se ha producido un proceso de manufactura que ha llevado a evidenciar una diferencia entre la microestructura del lingote de zinc con granos columnares grandes y las microestructuras de los ánodos de zinc con granos columnares de menor tamaño o más finos. 5.20. De ello se aprecia que los productos bolas de zinc constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia; si bien no están provistos con ganchos para colgarlos en el baño o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos, como lo dispone la partida 75.08, de la lectura de la nota explicativa de dicha partida se puede apreciar que, aunque los ánodos en forma de semiesferas o bolas deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o estar roscados, taladrado, etcétera para colocarlos ganchos, ello admite excepciones, la cual se configura cuando el ánodo es empleado en una cesta de titanio; por ello, podemos concluir que los ganchos no representan un requisito determinante para que los ánodos sean considerados como tales. Entonces, el que los ánodos de zinc no cuenten con ganchos para colgarlos en el baño, o con roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos, no significa que dejen de serlo, sobre todo si atendemos a su pequeño diámetro (50 mm). 5.21. En esa línea, del citado Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, se desprende que las bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia no necesariamente requieren de ganchos u orificios para colgarlos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). Específicamente, en el caso de ánodos en forma de bola, indica que "este tipo de ánodos se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el

baño electrolítico, generalmente de titanio". **5.22.** De la misma forma, el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc en forma de bola para galvanoplastia no es obligatorio que tengan ganchos para denominarlos como tales. En el informe se señala que: *Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible, para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se pasive. [...] Lo indicado arriba hace las piezas de los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usadas deberán colocarse en cestos de titanio para ser usadas.* **5.23.** En tal sentido, al zinc que es sometido a un procedimiento de manufactura y se transforma en el producto denominado "bolas de zinc", para ser convertido en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, no le corresponde la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino la partida 79.07, en la medida que dicho mineral ha sufrido un grado importante de intervención, lo cual ha sido acreditado mediante los informes técnicos respectivos, conforme se desprende de autos. Además, no es una condición necesaria que dicho producto tenga ganchos a fin de que sea considerado ánodo, ya que, como se ha indicado en los considerandos precedentes, la nota explicativa vinculada a la referida partida también admite la presencia de taladrados o roscados, en los que se insertarían los ganchos, y de canastillas de titanio, para los procesos industriales o químicos para los que son destinados los referidos ánodos. **5.24.** Cabe resaltar que, si bien la nota explicativa de la partida 75.08 excluye a las bolas en bruto, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o para su conversión en ánodos para niquelar, tal supuesto no se ajusta al caso de autos, toda vez que se ha determinado que el producto denominado "bolas de zinc 50 mm" no es zinc en bruto sino una manufactura de zinc, al haber pasado por un significativo grado de intervención. **5.25.** Por lo tanto, debe precisarse que la Sala Superior ha desconocido que la partida 79.01, referida al "zinc en bruto", del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación) cuenta con una nota explicativa que no incluye como tal producto al zinc en forma de "bolas". Asimismo, el colegiado de mérito considera erróneamente —por una incorrecta interpretación de las notas explicativas del capítulo 72— que los procesos de fusión, fundición y colada son irrelevantes para la clasificación arancelaria, toda vez que ellos evidencian que en el presente caso sí ha existido un proceso de manufactura importante que nos lleva a establecer que el producto de la empresa codemandada no es simple zinc en bruto al que se le ha cambiado la forma. Aunado a ello, en efecto, al no encajar la mercancía en ninguna de las partidas específicas, correspondía clasificarla en la partida residual. **5.26.** Además, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, consideró clasificar el producto denominado "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Refirió lo siguiente: Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. **5.27.** Se debe tener presente que la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 se emitió el diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, y que estuvo vigente hasta la emisión de la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, del veintiséis de abril de dos mil dieciocho, **publicada el once de junio de dos mil dieciocho**, pues esta última indica expresamente la modificación de la resolución de Intendencia Nacional. **5.28.** En el caso concreto, se verifica que la empresa numeró la

Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2018-41-041482 el dos de mayo de dos mil dieciocho, por lo que le es aplicable el criterio emitido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, siendo importante resaltar que el criterio de clasificación de la referida resolución de Intendencia Nacional era que esa clasificación de las bolas de zinc en la subpartida nacional 7907.00.90.00 correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención que no corresponde al simple zinc en bruto convertido en esfera. **5.29.** En conclusión, la Sala Superior incurrió en aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, pues se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79 del Arancel de Aduanas; e inaplicación del principio de legalidad. Por tanto, corresponde declarar fundadas las referidas causales. **5.30.** Así pues, al establecer la infracción normativa de carácter material por parte de la instancia de mérito, conforme a lo expuesto en la presente ejecutoria, procede actuar en sede de instancia, de conformidad con el primer párrafo del artículo 397 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de acuerdo a su texto aplicable al caso de autos: "Si la Sala Suprema declara fundado el recurso por infracción de una norma de derecho material, la resolución impugnada deberá revocarse, íntegramente o parcialmente, según corresponda [...]". En consecuencia, corresponde casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, confirmar la sentencia de primera instancia, emitida con resolución número diez, del veinticinco de julio diciembre de dos mil veintidós (fojas quinientos setenta y cuatro a quinientos noventa), que declaró infundada la demanda. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones, **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandada **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés (fojas quinientos ochenta y seis a seiscientos cincuenta). En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número diecisiete, del tres de febrero de dos mil veintitrés (fojas quinientos sesenta a quinientos setenta y siete), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, **y, actuando en sede de instancia, CONFIRMARON** la sentencia de primera instancia, contenida en resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas doscientos setenta y dos a doscientos noventa), que declaró **infundada** la demanda. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra el Tribunal Fiscal y Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. SS. PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR, DIAZ VALLEJOS. La Secretaría de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por los señores Jueces Supremos **Pereira Alagón y Díaz Vallejos** fue dejado oportunamente en Relatoría, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

¹ En adelante, todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² Según Resolución del Tribunal Fiscal N° 4020-A-2021, a fojas 44 del EJE

³ HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

⁴ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

⁵ Constitución Política del Perú.

Artículo 139. Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]

3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.
[...]

⁶ Código Procesal Civil.

Artículo 122. Las resoluciones contienen:
[...]

3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

7 Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

8 Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.

9 Constitución Política del Estado.

Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia.

Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...]

5 La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustenta.

10 Código Procesal Civil.

Artículo 197. Valoración de la prueba

Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

11 Ley Orgánica del Poder Judicial.

Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente

12 El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano, ha puntualizado que:

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

13 Sentencia del Tribunal Constitucional N° 7022-2006-PA/TC, del diecinueve de junio de dos mil siete, fundamentos 9 y 10.

14 ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2011). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires, Marcial Pons; pp. 157-158.

GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp.189-190.

15 IGARTUA SALAVERRIA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.

16 TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.

17 Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido).

MARTÍNEZ, David (2007). *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.

18 Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS.

Artículo 29. Actividad probatoria.

En el proceso contencioso administrativo, la actividad probatoria se restringe a las actuaciones recogidas en el procedimiento administrativo, salvo que se produzcan nuevos hechos o que se trate de hechos que hayan sido conocidos con posterioridad al inicio del proceso. En cualquiera de estos supuestos, podrá acompañarse por los respectivos medios probatorios.

19 TARUFFO, Michelle (2013). Verdad, prueba y motivación en la decisión sobre los hechos. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; p. 101.

20 GASCÓN ABELLÁN, Marina. "La prueba judicial: valoración racional y motivación". <https://cmappublic2.ihmc.org/rid=1MYBL04CF-7G0W1S-47L8/Prueba%20Gascon.pdf>

21 Código Procesal Civil.

Título preliminar

Artículo VII.- El juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no podrá ir más allá del peticitorio ni fundar su decisión en hechos diversos a los alegados por las partes.

22 Constitución Política del Estado.

Artículo 55. Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional.

23 Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 1.- Potestad exclusiva de administrar justicia

La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. No existe ni puede instituirse jurisdicción alguna independiente del Poder Judicial, con excepción de la arbitral y la militar

24 CAIRAMPOMA ARROYO, Alberto (2014). "La regulación de los precedentes administrativos en el ordenamiento jurídico peruano". En Revista Derecho PUCP, N° 73; p. 499.

25 COSÍO JARA, Fernando (2014). Tratado de derecho aduanero. Lima, Jurista Editores; p. 392.

26 La cual fue posteriormente sustituida por la Decisión 885, que entró en vigor el primero de enero de dos mil veintidós y cuya finalidad fue incorporar la VII

enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas.

27 Interpretación prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, recaída en el Proceso 02-IP-2023.

28 Interpretación prejudicial vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, citado en el presente caso toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto de la norma objeto de interpretación.

29 Citado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4020-A-2021.

30 En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.

31 Constitución 1993

Artículo 141 Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

32 Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

33 Sobre el punto, además refiere Taruffo

Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones)"

Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva

34 En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.

35 Se transcriben las reseñas elaboradas en su oportunidad.

36 HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

37 MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

38 CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México". Sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez; párr. 225.

39 CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso J. vs. Perú". Sentencia del veintisiete de noviembre de dos mil trece; párr. 258.

40 CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Casa Nina vs. Perú". Sentencia del veinticuatro de septiembre de dos mil veinte; párr. 88.

41 Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.

42 Constitución Política del Perú.

Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia.

Son principios y derechos de la función jurisdiccional:

[...]

5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.

43 Código Procesal Civil.

Artículo 122. Las resoluciones contienen:

[...]

3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

Artículo 197. Valoración de la prueba

Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

44 Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

45 El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano, ha puntualizado que:

[...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela

del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.

⁴⁶ Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada el quince de junio de dos mil veintitrés en el diario oficial El Peruano.

⁴⁷ Resolución del referido tribunal recaída en el Expediente N° 0728-2008-PHC/TC, publicada el ocho de noviembre de dos mil ocho en el diario oficial El Peruano.

⁴⁸ ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO (s.f.). "Progresividad arancelaria". https://www.wto.org/spanish/thewto_s/glossary_s/tariff_escalation_s.htm#:~:text=Se%20llama%20as%C3%AD%20a%20la,altos%20para%20los%20productos%20terminados

C-2537670-8

CASACIÓN N° 35740-2025 LIMA

TEMA: DERECHO A LA DEBIDA MOTIVACIÓN

SUMILLA: En el presente caso, en observancia del derecho a la debida motivación y del principio de congruencia procesal, corresponde que la instancia de mérito emita pronunciamiento sobre las cuestiones controvertidas planteadas en sede administrativa, a fin de determinar la validez de las resoluciones de determinación y de multa. En consecuencia, no resulta válido ni suficiente que dicha instancia restrinja su análisis únicamente al extremo referido al argumento incorporado recién en sede judicial.

PALABRAS CLAVE: motivación, plena jurisdicción, reparos

Lima, seis de mayo de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTOS: Los recursos de casación presentados i) por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)** con escrito del 11 de noviembre de 2025 (fojas setecientos noventa y nueve a ochocientos catorce del expediente judicial electrónico - EJE¹); ii) por el Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del **Tribunal Fiscal**, con escrito del 14 de noviembre de 2025 (fojas ochocientos dieciséis a ochocientos veintisiete); y iii) por **Alpine Perú S.A.C.**, mediante escrito del 14 de noviembre de 2025 (fojas ochocientos cincuenta a ochocientos setenta y dos); todos ellos contra la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 24, del 30 de octubre de 2025 (fojas setecientos sesenta a setecientos noventa y cuatro), emitida en el Expediente Judicial Electrónico N° 09685-2019-0-1801-JR-CA-21 y que resolvió **confirmar** la sentencia de primera instancia, expedida mediante Resolución N° 18, del 21 de julio de 2025 (seiscientos trece a seiscientos treinta), que declaró **fundada en parte** la demanda. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** Con escrito del 04 de setiembre de 2019, **Alpine Perú S.A.C.** presentó demanda contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT y el Tribunal Fiscal (fojas doscientos tres a doscientos cincuenta y nueve); subsanada el 21 de octubre de 2019 (fojas doscientos sesenta y siete a doscientos sesenta y nueve), formulando las siguientes pretensiones: **Primera pretensión principal:** Se declare la nulidad total de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02716-2-2019, del 20 de marzo de 2019, que confirma la Resolución de Intendencia N° 1050140001693/SUNAT, que a su vez declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación 102-003-0006530 a 102-003-0006542 y la Resolución de Multa 102-002-0006989, giradas por el impuesto a la renta del ejercicio 2008 y los pagos a cuenta del citado impuesto de enero a diciembre de 2008, y por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario. **Primera pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución de Intendencia N° 1050140001693/SUNAT, del 29 de diciembre de 2011. **Segunda pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare la nulidad la total de las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0006530 a N° 102-003-0006542 y de la Resolución de Multa N° 102-002-0006989, giradas por el impuesto a la renta del ejercicio 2008 y los pagos a cuenta del citado impuesto de enero a diciembre de 2008, y por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario. **Pretensión subordinada a la pretensión principal:** Se reconozca la aplicación del principio del plazo razonable consagrado en las Sentencias del Tribunal Constitucional N° 04532-2013-PA/TC y N° 04082-2012-PA/TG, para fines del cálculo de los intereses moratorios correspondientes a las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0006530 a N° 102-003-0006542 y a la Resolución de

Multa N° 102-002-0006989. En ese sentido, solicita se deje sin efecto los reparos por gastos por servicios de mano de obra, venta-servicios indirectos y servicios administrativos, prestados por el proveedor Complejo Agroindustrial Beta S.A. Los argumentos de la demandante son los siguientes: **a)** Señala que el Tribunal Fiscal no consideró que el sustento del reparo consignado en la Resolución de Determinación N° 102-003-0006530 fue modificado en la instancia de reclamación mediante la Resolución de Intendencia N° 1050140001693/SUNAT, puesto que en la resolución de determinación el sustento era la falta de acreditación de la necesidad y causalidad de los servicios y, luego, en la resolución de Intendencia que resuelve la reclamación, el sustento fue la falta de fehaciencia de los servicios; así se vulneró lo establecido en el artículo 127 del Código Tributario y se fue contra los Acuerdos de Sala Plena N° 2002-10 y 2009-19. **b)** Denuncia que la resolución del Tribunal Fiscal atenta contra los principios de legalidad y verdad material al no valorar y restringir la valoración de los medios probatorios presentados el 24 de marzo de 2011, esto es, con posterioridad al plazo establecido por el Requerimiento N° 102113000126, amparándose para ello en el artículo 75 del Código Tributario; sin embargo, este artículo solo establece una regla de preclusión probatoria y restringe la valoración de los medios probatorios en el procedimiento de fiscalización, mas no establece restricción para que los medios probatorios presentados con posterioridad al plazo establecido en el artículo 75 del Código Tributario sean admitidos y puedan formar parte del expediente administrativo de fiscalización a fin de que sean valorados luego, en el procedimiento contencioso tributario. Por ello, en el caso concreto no resulta aplicable la restricción contenida en el artículo 141 del Código Tributario. **Sentencia de primera instancia.** El Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite sentencia de primera instancia mediante Resolución N° 18, del 21 de julio de 2024 (fojas seiscientos trece a seiscientos treinta), que declaró **fundada en parte** la demanda en todos sus extremos. Los fundamentos que sostienen la sentencia de primera instancia son los siguientes: **a)** Señala que la administración tributaria vulneró el artículo 127 del Código Tributario al modificar indebidamente el fundamento del reparo durante la etapa de reclamación. Específicamente, en la etapa de fiscalización los gastos por "servicios de mano de obra", "servicios de mano de obra", "servicios indirectos" y "servicios administrativos" fueron reparados por no acreditarse su causalidad y necesidad; sin embargo, en la Resolución de Intendencia N° 1050140001693/SUNAT (etapa de reclamación) el sustento cambió a cuestionar la **fehaciencia** de las operaciones, con lo cual se generó un vicio en el procedimiento. **b)** Respecto al vicio de nulidad, señala que se materializó estrictamente con la emisión de la resolución de Intendencia (en la etapa de reclamación). Por consiguiente, aunque declaró nula esta resolución y la posterior Resolución del Tribunal Fiscal N° 02716-2-2019, el Juzgado concluyó que no correspondía anular las resoluciones de determinación ni la resolución de multa iniciales. Esto se debe a que dichos valores fueron emitidos durante la fiscalización, es decir, antes de que se configurase el vicio de nulidad. **c)** Al constatarse el vicio procedimental, el Juzgado determinó que debía retrotraerse el procedimiento y que no le correspondía, en ese estado, realizar una valoración de los medios probatorios para emitir un pronunciamiento de fondo sobre la controversia. **Sentencia de vista.** La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, emite la sentencia de vista impugnada, con Resolución N° 24, del 30 de octubre de 2024 (fojas setecientos sesenta a setecientos noventa y cuatro), que **confirma en parte** la sentencia apelada, que declaró fundada en parte la demanda. Los fundamentos de la decisión son los siguientes: **a)** Señala que, si bien a nivel administrativo la empresa no alegó la vulneración de la facultad de reexamen prevista en el artículo 127 del Código Tributario, aspecto que sí cuestionó expresamente en su demanda contencioso administrativa, por lo que de la interpretación conjunta y sistemática del artículo 148 de la Constitución Política del Perú, el artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 y los principios que rigen el proceso contencioso administrativo, por la naturaleza de la plena jurisdicción la demandante puede formular los argumentos que considere pertinente para sustentar su pretensión, bastando que se encuentren vinculados con la cuestión controvertida (Casación N° 546-2022, precedente vinculante). **b)** Refiere que la administración tributaria modificó el fundamento de los reparos acotados (pasando de cuestionar la causalidad y necesidad de los servicios a observar la falta de fehaciencia), ello durante

la etapa de reclamación; así, vulneró el artículo 127 del Código Tributario. **c)** Aunado a lo anterior, la Sala Superior señala que la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal no afecta las Resoluciones de Determinación y de Multa, toda vez, que la nulidad se generó con la emisión de la Resolución de Intendencia N° 1050140001693/SUNAT (etapa de reclamación). Por lo tanto, los efectos de dicha nulidad solo alcanzarían a los actos posteriores, esto es, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2716-2-2019 pero no a las Resoluciones de Determinación y de Multa, ya que estas fueron emitidas durante la etapa de fiscalización, es decir, antes de que ocurriera el vicio. **d)** Sobre la valoración de las pruebas extemporáneas, la Sala Superior señaló que no corresponde valorar los medios probatorios presentados extemporáneamente —el 24 de marzo de 2011—, debido a que, al ordenarse que el procedimiento se retrotraiga hasta el momento de la emisión de la Resolución de Intendencia, le corresponde a la administración tributaria (y no la judicatura en ese momento) valorar dichos documentos para emitir un nuevo pronunciamiento de fondo. **Causales declaradas procedentes:** Mediante resolución casatoria del diez de marzo de dos mil veintiséis, este colegiado supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, respecto de las siguientes causales: **a) Vulneración del numeral 5 del artículo 139 (deficiencia en la motivación externa y motivación aparente de la sentencia de vista) de la Constitución Política del Perú y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, en concordancia con el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** **b) Vulneración del principio de legalidad, contenido en el artículo 74 de la Constitución Política del Estado y la norma IV del título preliminar del Código Tributario, al haberse inaplicado lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 427 del Código Procesal Civil.** Asimismo, declaró procedente el recurso de casación presentado por el Tribunal Fiscal, respecto a la siguiente causal: **a) Infracción normativa del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Finalmente, declaró procedente el recurso de casación presentado por Alpine Perú S.A.C., respecto a las siguientes causales: **a) Infracción normativa de los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **b) Vulneración de la garantía constitucional del principio de predictibilidad, por inaplicación inmotivada del criterio jurisprudencial recogido por la Corte Suprema en las Casaciones 16229-2024-Lima, 30245-2023-Lima y 10306-2024-Lima. II. CONSIDERANDOS:** Finalidad del recurso de casación. 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. 2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de órgano de vértice— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas, o en consideración a “la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva” (Taruffo, 2005, p. 129). **III. ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS PROCEDENTES:** Análisis del recurso de casación presentado por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria SUNAT. Primera causal: Infracción normativa por vulneración del numeral 5 del artículo 139 (deficiencia en la motivación externa y motivación aparente de la sentencia de vista) de la Constitución Política del Perú y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, en concordancia con el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. 3. Las disposiciones normativas establecen lo siguiente: **Constitución Política del Perú. Artículo 139.- Principios de la Administración de justicia.** Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. **Código Procesal Civil. Artículo 50.- Deberes.** Son deberes de los Jueces en el proceso: [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. **Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12.- Motivación de resoluciones.** Todas las

resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente. 4. Los argumentos de la parte recurrente son los siguientes: Argumenta que la sentencia de vista incurre en una “motivación aparente” y en una “deficiencia en la motivación externa”, al señalar que corresponde declarar la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 27 16-2-2019 y de la Resolución de Intendencia N° 10501-40001693/SUNAT; y, consecuentemente, la nulidad del procedimiento administrativo hasta la etapa de reclamación. Indica que la sentencia de vista adolece de motivación aparente, toda vez que, en su considerando décimo tercero, no expone las razones coherentes que sustenten su decisión para considerar como argumento de la demanda la denominada “facultad de reexamen” invocada por el demandante en el proceso judicial, pese a que dicho fundamento no habría sido materia de controversia en el procedimiento contencioso tributario, es decir, no causó estado en sede administrativa. Asimismo, señala que la Sala consideró dicho argumento bajo la invocación de la tutela jurisdiccional efectiva, sin valorar lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 427 del Código Procesal Civil, y que con ello se vulnera el principio de congruencia procesal. Refiere que la sentencia recurrida vulnera su derecho a obtener una resolución debidamente motivada, en su manifestación de motivación aparente y deficiencia en la motivación externa, por lo que solicita que la sentencia de vista sea declarada nula y se disponga la emisión de una nueva resolución debidamente motivada. 5. En principio, analizar la motivación jurídica implica realizar un examen externo de la decisión judicial, que en sede de casación no puede hacer que el Tribunal Supremo suplante a las instancias de mérito y reformule la valoración probatoria que estas han efectuado. Dicho examen comprende la búsqueda de una patología, mas no la rectificación del mérito probatorio otorgado a cada medio de prueba. 6. En la procura de identificar algún vicio de motivación, hay que ahondar sobre la naturaleza de la motivación. Existen diversas posiciones al respecto. Así, por ejemplo, puede entenderse como un discurso justificativo y como fuente de indicios a partir de la cual se pueden establecer ciertas teorías, entre otras. En este contexto, Taruffo (2006, p. 208) desarrolla las características generales que debieran adoptarse en un razonamiento decisorio: a) La individuación de la *ratio decidendi* b) La individuación de la norma c) La constatación de los hechos d) La calificación jurídica de los hechos concretos del caso e) La decisión f) La racionalidad del razonamiento decisorio 7. No obstante, debemos señalar que un sector de la doctrina y nuestro Tribunal Constitucional —siguiendo a Wróblewski (2018)— asumen esencialmente dos supuestos de justificación que deben estar presentes en una resolución, para que pueda considerarse razonablemente motivada: a) Justificación externa, que incide en las premisas normativas y fácticas. Es decir, estas premisas deben estar motivadas. b) Justificación interna, a partir de la que debemos considerar la relación lógica entre las premisas y el fallo. Siguiendo el razonamiento silogístico, la conclusión o el fallo debe inferirse de las premisas previamente establecidas⁵. 8. Así, en el conocido caso de Giuliana Flor de María Llamayo Hilares, se asumieron los siguientes supuestos o patologías que constituyen infracción al deber de motivación: inexistencia de motivación o motivación aparente, falta de motivación interna del razonamiento, deficiencias en la motivación externa - justificación de las premisas, motivación insuficiente, motivación sustancialmente incongruente, motivaciones cualificadas (Sentencia del Tribunal Constitucional N° 00728-2008-PHC/TC, 2008). Respecto al vicio de motivación aparente y a la deficiencia en la motivación externa, señala lo siguiente: **a) Inexistencia de motivación o motivación aparente.** Está fuera de toda duda que se viola el derecho a una decisión debidamente motivada cuando la motivación es inexistente o cuando la misma es solo aparente, en el sentido de que no da cuenta de las razones mínimas que sustentan la decisión o de que no responde a las alegaciones de las partes del proceso, o porque solo intenta dar un cumplimiento formal al mandato, amparándose en frases sin ningún sustento fáctico o jurídico. [...] **c) Deficiencia en la motivación externa; justificación de las premisas.** El control de la motivación también puede autorizar la actuación del juez constitucional cuando las premisas de las que parte el Juez no han sido confrontadas o analizadas respecto de su validez fáctica o jurídica. Esto ocurre por lo general en los casos difíciles, como los identifica Dworkin, es decir, en aquellos casos donde suele presentarse problemas de

pruebas o de interpretación de disposiciones normativas.

La motivación se presenta en este caso como una garantía para validar las remisas de las que parte el Juez o Tribunal en sus decisiones. Si un Juez, fundamentar su decisión: 1) ha establecido la existencia de un daño; 2) luego, ha llegado a la conclusión de que el daño ha sido causado por "X", pero no ha dado razones sobre la vinculación del hecho con la participación de "X" en tal supuesto, entonces estaremos ante una carencia de justificación de la premisa fáctica y, en consecuencia, la aparente corrección formal del razonamiento y de la decisión podrán ser enjuiciadas por el juez [constitucional] por una deficiencia en la justificación externa del razonamiento del juez. [Enfasis agregado] **9.** Ahora bien, al ingresar al análisis de la infracción planteada, resulta pertinente traer a colación, de manera sucinta, los fundamentos que la sustentan. En ese sentido, la recurrente sostiene que la Sala Superior incurrió en una motivación aparente y en una deficiencia de motivación externa, al no absolver las alegaciones formuladas por las partes procesales ni exponer razones coherentes que justifiquen su decisión de considerar, como argumento de la demanda, la facultad de reexamen invocada por la demandante en el proceso judicial, pese a que dicho aspecto no fue materia de controversia en el procedimiento contencioso tributario, es decir, no causó estado. **10.** Estando a los términos que respaldan la causal casatoria, tenemos que para determinar si un pronunciamiento específico ha cumplido con el deber de motivación, conviene recordar que la satisfacción de dicho deber no se cumple con la sola expresión escrita de las razones internas que han determinado al órgano jurisdiccional a decidir la controversia en un sentido determinado, sin importar cuáles sean estas; sino que, por el contrario, demanda indefectiblemente una exposición clara y coherente en la sentencia que no solo explique sino que justifique lógicamente la decisión adoptada sobre todas las pretensiones o agravios deducidos, con base en las pruebas, los hechos alegados por los justiciables y las normas jurídicas aplicables al caso. **11.** Ahora bien, para establecer si la Sala Superior incurrió en un vicio de motivación, resulta necesario precisar los hechos suscitados conforme obra en el expediente administrativo: a) Con fecha 31 de agosto de 2010, la administración tributaria inició un procedimiento de fiscalización definitiva a la empresa Alpine Perú S.A.C. respecto a sus obligaciones por el impuesto a la renta (y sus respectivos pagos a cuenta) correspondientes al ejercicio 2008. b) Durante el procedimiento de fiscalización, la administración tributaria requirió que se acreditara la necesidad y causalidad de los gastos declarados por concepto de servicios de mano de obra, venta-servicios indirectos y servicios administrativos, los cuales fueron prestados por su proveedor Complejo Agroindustrial Beta S.A. c) Con fecha 24 de marzo de 2011, la empresa presentó diversa documentación para acreditar la causalidad de los servicios; sin embargo, la administración tributaria no la valoró por considerarla extemporánea según los plazos de su requerimiento. En consecuencia, el 13 de abril de 2011, la SUNAT emitió las Resoluciones de Determinación 102-003-0006530 a 102-003-0006542 y la Resolución de Multa 102-002-0006989, reparando la renta neta imponible al desconocer los mencionados gastos. d) Con fecha 11 de mayo de 2011, la demandante interpuso recurso de reclamación, por lo que, con fecha 29 de diciembre de 2011, la Gerencia de Reclamos de la SUNAT emitió la Resolución de Intendencia N° 1050140001693/SUNAT y declaró infundado dicho recurso. e) Posteriormente, el 19 de marzo de 2012, la demandante presentó recurso de apelación. Con fecha 20 de marzo de 2019, el Tribunal Fiscal emitió la Resolución N° 02716-2-2019, que confirmó la resolución de Intendencia. **12.** Teniendo en cuenta los hechos suscitados, el presente caso se centra en determinar principalmente si correspondía que las instancias de mérito se pronuncien sobre la vulneración de la facultad de reexamen, toda vez que dicho argumento no fue planteado durante el procedimiento contencioso tributario, sino únicamente en la demanda. **13.** Bajo esta perspectiva, y conforme se ha señalado en la presente resolución, la recurrente SUNAT sostiene que la instancia incurrió en una motivación aparente y en una deficiencia de motivación externa, debido a que la Sala Superior empleó como argumento principal la facultad de reexamen invocada por la demandante en el proceso judicial, pese a que dicho aspecto no fue materia de controversia en el procedimiento contencioso tributario. **14.** Ahora bien, este Tribunal Supremo observa que la instancia de mérito, en el considerando sexto de la sentencia de vista, realiza el análisis del caso, desde lo suscitado a nivel administrativo. Así, señala lo siguiente en la referida etapa: **SEXTO: Análisis del caso: A nivel administrativo, producto del procedimiento de fiscalización seguido por la SUNAT contra la empresa ALPINE PERÚ S.A.C., se emitieron diversos**

valores por reparos formulados a la base imponible del impuesto a la renta del ejercicio 2008, sus pagos a cuenta, y multas vinculadas. Específicamente, mediante la Resolución de Determinación N° 102-003-0006530 se repararon los gastos por servicios de mano de obra, venta – servicios indirectos y servicios administrativos, por “no acreditar su causalidad y su necesidad”. Si bien, el recurso de reclamación interpuesto contra los acotados valores, se sustentó en argumentos referidos a la acreditación de la causalidad y necesidad de los gastos observados, con énfasis en los documentos presentados; la Resolución de Intendencia N° 1050140001693/SUNAT, que desestimó dicho recurso, se sustentó en fundamentos referidos a la falta de presentación de documentos que acrediten fehacientemente la realización de las operaciones descritas en los comprobantes de pago reparados, entre otros. El recurso de apelación interpuesto contra la acotada resolución de Intendencia, se sustentó en argumentos referidos a la acreditación de la fehaciencia y causalidad de las operaciones observadas. No obstante, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2716-2-2019, que desestimó dicho recurso y confirmó la resolución apelada, se sustentó en un análisis exclusivo de la acreditación de la causalidad y necesidad de los gastos reparados. [Enfasis agregado] **15.** En efecto, conforme lo señala la Sala Superior, la controversia en sede administrativa giró en torno a los reparos efectuados respecto a los gastos por servicios de mano de obra, venta-servicios indirectos y servicios administrativos, debido a que la SUNAT consideró que no se habría acreditado la causalidad ni la necesidad de dichos gastos para la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productora, cuestionando si estos resultaban estrictamente necesarios. **16.** En esa línea, la instancia de mérito precisa que el recurso de reclamación fue interpuesto contra la Resolución de Determinación N° 102-003-0006530, sustentándose en argumentos vinculados con la acreditación de la causalidad y la necesidad de los referidos gastos. Posteriormente, la administración tributaria desestimó dicho recurso mediante la Resolución de Intendencia N° 105140001693/SUNAT, circunscribiendo su pronunciamiento a verificar si los medios probatorios presentados acreditaban la fehaciencia de los servicios observados. **17.** Posteriormente, y conforme obra en el expediente administrativo, la demandante presentó el recurso de apelación; este se sustentó en argumentos referidos a la acreditación de la fehaciencia y causalidad de las operaciones observadas. No obstante, el Tribunal Fiscal emitió la Resolución N° 2716-2-2019 y desestimó el recurso interpuesto, fundamentado su decisión en que no se encuentra acreditada la necesidad y causalidad de los servicios reparados. **18.** Bajo este contexto, la sentencia de vista desarrolla lo suscitado en sede judicial, conforme se encuentra señalado en el considerando sexto de la sentencia de vista respecto a lo contenido en la demanda contencioso administrativa: **A nivel judicial, la empresa cuestionó los siguientes aspectos: Pretensión principal y pretensiones accesorias: i) La Resolución N° 2716-2-2019 es nula, porque vulneró el artículo 127 del Texto Único Ordenado del Código Tributario: Convalidó que, en etapa de reclamación, se modifique el sustento de los reparos acotados, pasando de observarse la falta de acreditación de la necesidad y causalidad de los servicios a observarse la falta de fehaciencia de los mismos.** Y, soslayó que, conforme a lo establecido en los Acuerdos de Sala Plena N° 2009-19 y 2002-10, las resoluciones de Intendencia que modifican el sustento del reparo son sancionadas con nulidad. ii) La Resolución N° 2716-2-2019 es nula, porque vulneró los principios de legalidad y verdad material: **Determinó erróneamente que no correspondían valorar los documentos adjuntados en el escrito del 24 de marzo de 2011, por haber sido presentados con posterioridad al plazo establecido en el Requerimiento N° 102110000126.** Y, soslayó que, si bien, durante la misma fiscalización, se puede omitir valorar toda la documentación presentada fuera del plazo otorgado; en el procedimiento contencioso tributario no se puede omitir hacerlo, porque dicha documentación forma parte del expediente administrativo. iii) La Resolución de Intendencia N° 1050140001693/SUNAT es nula, por lo indicado en el numeral i) que antecede. iv) La Resolución de Determinación N° 102-003-0006530 y la Resolución de Multa N° 102-002-0006989 son nulas, porque no correspondía que la SUNAT solicite la acreditación de la necesidad de los servicios de mano de obra y los servicios indirectos, en la medida que son erogaciones que forman parte del costo de producción, por ende, no se les exige que cumplan con ser necesarios para la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productora. Y, se acreditó debidamente la necesidad de los servicios administrativos prestados, más aún, con la documentación adjuntada en el escrito del 24 de marzo de

2011. *Pretensión subordinada a la pretensión principal: v) Corresponde el recálculo de las acotadas resoluciones de determinación y multa, en función de lo establecido en las sentencias del Tribunal Constitucional, emitidas en el Expediente N° 4532-2013-PA/TC y 4082-2012-PA/TC.* [Énfasis agregado] 19. Ahora bien, si bien la sentencia de vista reconoce los hechos ocurridos en la etapa administrativa, posteriormente desarrolla los cuestionamientos planteados en sede judicial y precisa que el principal agravio de la empresa consistió en que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2716-2-2019 vulneraba el artículo 127 del Texto Único Ordenado del Código Tributario —conforme se expone en la demanda contencioso administrativa— al convalidar que, en la etapa de reclamación, se modificara el sustento de los reparos formulados, pasando de cuestionar la falta de acreditación de la necesidad y causalidad de los servicios a observar la ausencia de fehaciencia de estos. 20. Asimismo, el colegiado superior precisa que la resolución del Tribunal Fiscal impugnada determinó erróneamente que no correspondía valorar los documentos adjuntados al escrito del 24 de marzo de 2011, por haber sido presentados con posterioridad al plazo establecido en el Requerimiento N° 102110000126. En esa línea, sostiene que, si bien durante el procedimiento de fiscalización puede omitirse la valoración de la documentación presentada fuera del plazo otorgado, ello no ocurre en el procedimiento contencioso tributario, en el cual dicha documentación sí debe ser valorada para formar parte del expediente administrativo. 21. En ese contexto, la Sala Superior analiza los argumentos expuestos únicamente en la demanda, es decir, el extremo vinculado a la vulneración del artículo 127 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y la facultad de reexamen contenida en él. Así, en el considerando décimo segundo de la sentencia de vista, señala las razones por las que considera la vulneración del citado artículo. Asimismo, en el considerando décimo tercero, refiere que en mérito a la plena jurisdicción y a lo contenido en la Sentencia de Casación N° 546-2022-Lima, del 13 de abril de 2023, correspondía pronunciarse respecto a la vulneración del artículo 127 del Código Tributario, pese a que dicho argumento no fue materia de debate en sede administrativa. En esa línea, refiere lo siguiente: *En el caso concreto, debido a los alcances de lo resuelto en la Resolución de Intendencia N° 1050140001693/SUNAT y la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2716-2-2019, se determina que el argumento de la demanda referido a la vulneración de la facultad de reexamen, regulada en el artículo 127 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, versa sobre un aspecto que está vinculado con la cuestión controvertida a nivel administrativo. Por tal motivo, por la naturaleza de plena jurisdicción que caracteriza este proceso judicial especial, se concluye que el acotado argumento de la demanda no vulnera el principio de congruencia procesal ni el inciso 2 del artículo 427 del Código Procesal Civil.* 22. Aunado a lo anterior, la recurrente señala que la Sala Superior vulneró el principio de congruencia procesal, toda vez que el pronunciamiento debe referirse a los diversos hechos que han sido alegados por las partes. 23. En efecto, este Tribunal Supremo advierte que, si bien la Sala Superior hace referencia a los hechos acontecidos en sede administrativa y a las cuestiones controvertidas planteadas mediante los recursos de reclamación y apelación, su pronunciamiento se circunscribe únicamente al análisis de la presunta vulneración de la facultad de reexamen prevista en el artículo 127 del Código Tributario, aspecto que sustentó la pretensión principal de la demanda. En ese sentido, la Sala Superior delimitó su debate exclusivamente a dicho extremo —el cual recién fue introducido en sede judicial—, exponiendo incluso las razones que justificaban el examen de tal vulneración. 24. En este contexto, correspondía que la Sala Superior emitiera pronunciamiento respecto a las cuestiones controvertidas planteadas en sede administrativa y que la propia Sala reconociera expresamente. Principalmente, debió i) determinar si los reparos referidos a gastos por servicios de mano de obra, servicios indirectos y servicios administrativos cumplían con el principio de causalidad; ii) pronunciarse sobre la alegada falta de valoración de los medios probatorios extemporáneos presentados el 24 de marzo de 2011 y destinados a acreditar la causalidad de dichos servicios, medios probatorios presentados con posterioridad al vencimiento del plazo otorgado mediante el Requerimiento N° 102113000126 y antes de la emisión de la resolución de Intendencia que resolvió el recurso de reclamación; y iii) determinar la validez de las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0006530 a N° 102-003-0006542 en los términos discutidos en sede administrativa. 25. Por tanto, si bien la Sala Superior sostuvo que el análisis relativo a la presunta vulneración de la facultad de reexamen —cuestión no controvertida en sede administrativa— obedecía a la

aplicación del principio de plena jurisdicción en sede judicial, ello no la eximía de emitir pronunciamiento sobre las cuestiones efectivamente debatidas en sede administrativa. En consecuencia, no resultaba válido que la sentencia de vista se limitara exclusivamente al examen de un extremo introducido recién en sede judicial, omitiendo resolver las controversias planteadas por las partes en la vía administrativa. Por ello, la sentencia de vista vulnera el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, en tanto no expresó las razones que responden a las alegaciones formuladas por las partes respecto a las cuestiones controvertidas en sede administrativa. 26. Por las consideraciones expuestas, corresponde declarar **fundada** la presenta causal de infracción normativa de naturaleza procesal. En consecuencia, al haberse determinado la nulidad de la resolución recurrida, carece de objeto que este Tribunal Supremo emita pronunciamiento respecto de la causal de naturaleza material denunciada por la recurrente SUNAT. **Análisis del recurso de casación presentado por el Tribunal Fiscal. Infracción del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** 27. La disposición normativa cuya infracción se alega señala: **Constitución Política del Perú. Artículo 139.- Principios de la administración de justicia. Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.** 28. Los argumentos de la parte recurrente son los siguientes: Afirma que la sentencia recurrida contiene una falta de motivación externa, al afirmar que el Tribunal Fiscal efectuó un reexamen de los actuados en el procedimiento de fiscalización cuando ello no habría ocurrido. Señala que el Tribunal Fiscal no ejerció la facultad de reexamen, por cuanto esta solo puede ser ejercida por la Administración Tributaria conforme al artículo 127° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, por lo que la sentencia de segunda instancia no se encontraría debidamente motivada. Asimismo, sostiene que el Tribunal Fiscal únicamente efectuó la valoración de los medios probatorios presentados por la parte actora a fin de determinar si estos acreditaban los hechos alegados, específicamente si los gastos observados cumplían con los principios de causalidad y necesidad. Indica que dicho análisis se sustenta en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta en la evaluación conjunta de la documentación presentada, concluyendo que los medios probatorios no resultaron suficientes ni idóneos para acreditar el principio de causalidad. Argumenta que la Sala no motivó debidamente la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2716-2-2019, limitándose a señalar que esta deviene en nula por su “conexión” con la Resolución de Intendencia N° 1050140001693/SUNAT, pese a que, según sostiene, ambas decisiones se sustentan en fundamentos distintos, por lo que no existiría tal vinculación. 29. Leídos los argumentos del recurrente Tribunal Fiscal, se advierte que sostiene, principalmente, que la sentencia de vista incurre en una falta de motivación externa al afirmar que dicho tribunal efectuó un reexamen de los actuados en el procedimiento de fiscalización, pese a que —según refiere— ello no habría ocurrido. Señala, además, que se limitó a valorar los medios probatorios presentados por la parte demandante con la finalidad de determinar si estos acreditaban los hechos alegados, específicamente si los gastos observados cumplían con los principios de causalidad y necesidad. 30. Asimismo, este recurrente sostiene que la Sala Superior no motivó debidamente la declaratoria de nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2716-2-2019, pues únicamente señaló que esta deviene nula por su “conexión” con la Resolución de Intendencia N° 0150140001693/SUNAT, a pesar de que —conforme a lo expuesto por la propia Sala— ambas resoluciones se sustentan en fundamentos distintos. 31. Ahora bien, conforme ha señalado este Tribunal Supremo en los fundamentos 23 al 26 de la presente resolución, la instancia de mérito circunscribió su pronunciamiento al análisis de la presunta vulneración del artículo 127 del Código Tributario. No obstante, omitió emitir pronunciamiento respecto a los reparos formulados por la administración tributaria, así como sobre la valoración de los medios probatorios presentados con la finalidad de determinar si estos acreditaban la causalidad y/o necesidad de los gastos observados. En consecuencia, no resulta suficiente que la Sala Superior se limite a declarar la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2716-2-2019 por su supuesta conexión con la Resolución de Intendencia N° 0150140001693/SUNAT, sin expresar las razones que sustentan un pronunciamiento sobre las controversias de fondo planteadas en el proceso. 32. Por las consideraciones antes expuestas, este Tribunal Supremo observa que la instancia de mérito vulneró el derecho a la debida motivación, por lo que corresponde declarar **fundada**

esta causal de infracción normativa alegada. **33.** Asimismo, al haberse determinado la nulidad de la resolución recurrida, carece de objeto pronunciarse respecto a las causales invocadas en el recurso de casación interpuesto por Alpine Perú S.A.C., toda vez que se está ordenando a la Sala Superior emitir un nuevo pronunciamiento respecto a los argumentos planteados en sede administrativa. **34.** Por último, al generarse el reenvío de la causa a la instancia superior de mérito, es importante precisar que lo aquí decidido de modo alguno comporta la apreciación negativa o positiva por parte de este Colegiado Supremo respecto a las pretensiones contenidas en la demanda de autos, sino que se limita a sancionar con nulidad la sentencia de vista por las razones ya anotadas. **IV. DECISIÓN:** Por tales consideraciones, de conformidad con el artículo 397 del Código Procesal Civil, este Colegiado Supremo resuelve: **DECLARAR FUNDADOS** los recursos de casación interpuestos i) por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria**, mediante escrito del 11 de noviembre de 2025 (fojas setecientos noventa y nueve a ochocientos catorce), y ii) por el Procurador Público Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del **Tribunal Fiscal**, con escrito del 14 de noviembre de 2025 (fojas ochocientos dieciséis a ochocientos veintisiete). Asimismo, **CARECE DE OBJETO** que este Tribunal Supremo emita pronunciamiento respecto de las causales invocadas en el recurso de casación interpuesto por Alpine Perú S.A.C. En consecuencia, **DECLARAR NULA** la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 24, del 30 de octubre del 2025 (fojas setecientos sesenta a setecientos noventa y cuatro), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, y **DISPONER** que la indicada Sala Superior de origen emita nueva resolución, teniendo en cuenta las consideraciones contenidas en la presente ejecutoria suprema. Por último, **ORDENAR** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por *Alpine Perú S.A.C. contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal*, sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Bustamante Del Castillo SS.** YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, GUTIÉRREZ REMÓN
Referencias: Taruffo, M. (2006). *La motivación civil*. Ciudad de México: Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación. Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. Il vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991.* (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trads.) Lima: Palestra. Wróblewski, J. (2018). *Sentido y hecho en el derecho*. Santiago: Ediciones Olejnik.

CASACIÓN N° 51554-2022 LIMA

TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC

SUMILLA: Las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina. En tal sentido, para la clasificación de los productos denominados comercialmente “bolas de zinc” y “medias bolas de zinc”, se debe tener en cuenta la remisión a la nota explicativa de la partida 75.08 del Sistema Armonizado, la cual exige que la mercancía presente características determinadas, como estar provista de ganchos; y excluye de dicha partida, incluso si se destinan para su utilización como ánodos, las bolas en bruto, por lo que se debe privilegiar su interpretación literal. Por lo tanto, corresponde que los productos sean clasificados en la subpartida 7901.11.00.00, al no cumplir las características que se exigen para su clasificación en la subpartida 7907.00.90.00.

PALABRAS CLAVE: bolas de zinc, clasificación arancelaria, notas explicativas, reglas de interpretación de la Nandina.

Lima, veinticuatro de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número cincuenta y un mil quinientos cincuenta y cuatro guion dos mil veintidós, Lima; en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación de acuerdo a ley; con la intervención como **ponente** del señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**, al que se adhieren los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta, Bustamante del Castillo y Proaño Cueva y con el **voto en discordia** del señor Juez Supremo **Pereira Alagón** con la adhesión de los señores Jueces Supremos Delgado Aybar y Díaz Vallejos; se emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del once de noviembre de dos mil veintidós (fojas setecientos cuarenta y dos del expediente judicial electrónico -EJE-), contra la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número catorce, del veintuno de octubre de dos mil veintidós (foja seiscientos cuarenta y nueve), que **revoca** la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución número diez, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (foja quinientos setenta y cuatro), que declaró infundada la demanda; y, reformándola, **declara fundada** la demanda. **ANTECEDENTES: Demanda.** Mediante escrito del veintidós de diciembre de dos mil veintuno, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) interpuso demanda sobre nulidad de resolución administrativa (folios tres), planteando lo siguiente: **Pretensión principal:** Nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08789-A-2021, del siete de octubre de dos mil veintuno, que revocó la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2020-000427, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria de los productos “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”. **Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”, objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios, al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. Como sustento de su pretensión, señala lo siguiente: **a)** La administración aduanera refiere que, mediante las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-41-53727 (series 1 y 2) y N° 118-2018-41-55142 (serie 1), numeradas el cinco y ocho de junio de dos mil dieciocho, respectivamente, seleccionadas a canal naranja, Zinc Industrias Nacionales S.A., mediante su agencia de aduanas, solicitó la exportación definitiva de las mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 40 mm” y “bolas de zinc 50 mm”, asignándoles la subpartida nacional 7907.00.90.00, y pidió la restitución de los derechos arancelarios (*drawback*) por las mercancías exportadas en virtud de las referidas declaraciones. Tal pedido fue evaluado por la administración, que advirtió que a las mercancías exportadas no les correspondía la subpartida nacional 7907.00.90.00, sino otra que no se encontraba dentro del

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.
² Constitución Política del Estado.
Artículo 141.- Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.
³ Código Procesal Civil.
Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.
⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:
Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría “defensa de la ley” sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva.
⁵ Wróblewski (2018), sobre el punto, señala que una decisión se encuentra justificada internamente si ha sido inferida de las premisas aceptadas por quien toma la decisión según las reglas de la inferencia que él considera válidas. La justificación de una decisión consiste en hacer explícitas esas premisas y reglas.

listado de subpartidas nacionales excluidas del beneficio de restitución de derechos arancelarios —aprobado por Decreto Supremo N° 102-2002-EF—; por ello, rechazó su solicitud por el incumplimiento de un requisito sustancial. Esta decisión fue apelada y elevada al Tribunal Fiscal, que a su turno revocó la resolución de la demandante. **b)** Precisa que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08586-A-2019, que señaló que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-RF y no en la 7901.11.00.00, indicada por Aduanas; dicha resolución del tribunal administrativo también ha sido cuestionada por la recurrente en la vía contenciosa. **c)** El Arancel de Aduanas aprobado en el año dos mil dieciséis se expide considerando la sexta recomendación de enmienda al Sistema Armonizado. Incluso, a la fecha de presentación de esta demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la séptima recomendación de enmienda, aprobada por la Organización Mundial de Aduanas en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el primero de enero de dos mil veintidós. **d)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta con pausa, ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues aquellos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **e)** La norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **f)** La clasificación arancelaria de mercancías es el método sistemático que —de acuerdo a sus características técnicas y la aplicación de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura basada en el Sistema Armonizado, contenidas en el Arancel de Aduanas— permite identificarla mediante un código numérico (subpartida nacional) y su respectiva descripción arancelaria. **g)** Del análisis merceológico (características) de las bolas de zinc de 40 y 50 mm, de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizados para diversos propósitos, entre otros, como la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **h)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola. El producto exportado —las “bolas de zinc 40 y 50 mm”— sigue siendo zinc en bruto. **i)** Habiendo determinado que por sus características las bolas de zinc de 40 y 50 mm son lingotes en forma de bola, es decir, zinc en bruto, la demandante pasa a exponer el análisis arancelario siguiendo los informes emitidos por la División de Clasificación Arancelaria de la Intendencia Nacional de Desarrollo e Innovación Aduanera. **j)** El capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: “Partida 79.01: zinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de zinc”. **k)** Las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. **l)** El molde o lingotera que contiene el metal líquido (producto de la refundición) puede ser esférico, semiesférico, entre otras formas primarias. **m)** La expresión “en bruto” se encuentra recogida en todas las partidas de los metales comunes de la sección XV del Arancel de Aduanas. Conforme a los alcances que brindan las notas explicativas, pueden presentarse como masas, lingotes, bloques, panes, cubos, cilindros, tochos, planchones, placas, plaquitas, palancón, palanquillas, galápagos, briquetas, arandelas, bolas, varillas, entre otras. Y, por el contrario, **no** se considera “en bruto” cuando el metal ha sido posteriormente sometido a procesos de tratamiento, como el laminado, forjado, extrudido, estirado, estampado u otros procesos mecánicos superiores a simples deformaciones plásticas, recortes o desbarbados groseros. **n)** Las notas

explicativas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización —es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien, para ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **o)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica. Tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no están provistos de ganchos para colgarlos en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **p)** Habiendo determinado que las bolas de zinc de 40 y 50 mm exportadas por la empresa codemandada se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 79.01.11.00.00 (zinc en bruto, sin alear, con un contenido de zinc superior o igual al 99.995% en peso) y que dicha subpartida nacional se encuentra dentro del listado de subpartidas excluidas del beneficio, se concluye que el rechazo y la improcedencia del otorgamiento del beneficio se encuentran arreglados a derecho. **q)** La partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc; es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual. Ella hace referencia a la también partida residual 75.08 (níquel), con lo cual se señala que una manufactura de zinc debe presentar las características propias de un ánodo para niquelado, es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de niquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos, razones por las cuales las bolas de zinc de 40 y 50 mm no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07. **r)** El Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que las bolas de zinc no tengan ganchos determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, el colegiado administrativo se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pero solo los nombra y no expresa los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **s)** Finalmente, con relación a la frase “proceso industrial de la magnitud”, no precisa a qué “proceso” se refiere, si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, este no refleja aspectos pertinentes al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número diez, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (foja quinientos setenta y cuatro), el Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima emite sentencia de primera instancia declarando **infundada la demanda** en todos sus extremos. Los siguientes son los fundamentos sustanciales de la decisión: **a)** El Juzgado refiere que el proceso de manufactura por el cual se transforma la materia prima zinc electrolítico a bolas de zinc de 40 y 50 mm no implica en sí un cambio drástico en la materia prima, pero no por ello deja de ser un proceso de manufactura pues este implica el cambio de una materia prima a un producto final utilizando mano de obra o maquinaria especializada. Así se ha indicado en el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería; por lo que no resulta acertado lo señalado por la SUNAT respecto a que el producto “bolas de zinc” es en realidad zinc en bruto, ya que, para el Juzgado, son ánodos de zinc. **b)** El Juzgado refiere que se cumple con los requisitos establecidos en la nota explicativa de la partida 79.07, pues las “bolas de zinc” son una manufactura producida a partir del zinc electrolítico, y son ánodos empleados en galvanoplastia, y si bien no cuentan con los ganchos para ser colgados, o con roscados o taladrados para colocarles los ganchos, ello no implica que no puedan clasificarse en la partida 79.07, toda vez que, además, el apartado A de la partida 75.08 hace referencia a los ánodos de níquel. **c)** El Juzgado refiere que las reglas generales para la interpretación de la nomenclatura se señalan en el inciso a) de la tercera regla, inciso en que se señala que cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la regla 2b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Teniendo en cuenta ello, para el producto denominado bolas de zinc, que son ánodos

empleados para la galvanoplastia, la partida 79.07 es la partida con la descripción más específica, por lo que tiene prioridad sobre otras partidas, de modo que no puede descalificarse su inclusión en dicha partida únicamente por no contar con un gancho. **d)** Añade el Juzgado que dicha clasificación se ve reforzada con el informe técnico de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, sobre las diferencias entre el zinc en bruto y el ánodo de zinc para galvanoplastia, cuando precisa que el zinc en bruto se obtiene de un proceso primario y que tiene diferente grado de pureza, mientras que los ánodos de zinc para galvanoplástica se obtienen de un proceso secundario de transformación o manufactura que requiere alta pureza superior a 99.99 de zinc. **e)** El Juzgado refiere, respecto a lo alegado por la entidad demandante, que las “bolas de zinc” son ánodos de zinc empleados para la galvanoplastia, obtenidos a partir de un proceso de manufactura de la materia prima zinc electrolítico, y no pueden dejar de ser ánodos de zinc únicamente porque no cuentan con un gancho. Por otro lado, en cuanto a que deben presentarse acompañados de una canastilla, esto resulta ser un error de interpretación de la SUNAT por cuanto ello no se encuentra establecido en las notas explicativas de la partida 79.07 como una característica que deba tener un ánodo de zinc para galvanoplastia; tampoco se desprende ello del apartado A de la partida 75.08, pues si bien señala que “los ánodos para niquelar de tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02)”, ello se refiere a formas de níquel en bruto, lo que para el presente caso no resulta de aplicación pues las características que debe tener el zinc para ser considerado en la partida 79.01 - “Zinc en bruto” se encuentra en dicha partida y en las notas explicativas respecto a dicha partida. **f)** Asimismo, refiere el Juzgado que se debe tener en cuenta que se observa de autos que el cinco y el ocho de junio de dos mil dieciocho la empresa demandada, mediante su agencia de aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 40 y 50 mm”, asignándoles la subpartida nacional 7907.00.90.00, y se acogió a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente litis se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se ha dado recién el veinte de junio de dos mil veintidós; consecuentemente, dicho criterio vinculante tiene vigor desde la fecha citada en adelante y no de forma retroactiva en el tiempo, de acuerdo a la normativa citada precedentemente. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número catorce, del veintiuno de octubre de dos mil veintidós (foja seiscientos cuarenta y nueve), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima **revoca** la sentencia apelada — que declaró infundada la demanda— y, **reformándola, declara fundada** la demanda. El colegiado superior, en razón a los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: **a)** La Sala Superior refiere que es de apreciar que las mercancías bolas de zinc de 40 y 50 mm han sido obtenidas de la materia prima consistente en lingotes de zinc electrolítico - zinc en bruto con un 99.995% de peso, que ha sido sometida al proceso de fusión, escoriado, prensado, colada, tamboreo y embalaje, para otorgarle la forma comercial esférica de 40 y 50 mm de diámetro, conforme se indica tanto en los informes técnicos de la Universidad Nacional de Ingeniería y de la Pontificia Universidad Católica del Perú como en el flujograma de proceso, documentos presentados por la codemandada; por lo que no existe ninguna modificación del producto básico, ya que se produjo el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%. **b)** La Sala Superior refiere que en dicha partida se incluyen los ánodos de níquel que se emplean en el niquelado por vía electrolítica, y que se obtienen por colada, laminado, estirado, extrusión, entre otros, siendo que para ser considerados como ánodos de clase 2 —dentro de los cuales están los que tienen forma de placas, tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas— deben estar provistos de ganchos u otros elementos para ser colgados en el baño de niquelado. **c)** La Sala Superior indica que, la mercancía cuestionada no podría estar comprendida dentro de la partida 79.07 —como refieren el Tribunal Fiscal y la empresa codemandada—, puesto que la mercancía en mención, para ser considerada dentro de dicha partida, debería presentar las características propias de un ánodo empleado en galvanoplastia, como el estar provista de ganchos para ser colgada en el baño de recubrimiento metálico o bien estar roscadas, taladradas, etc., como señala el

apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, lo cual no se cumple en la mercancía de autos, ya que, según su proceso de producción, si bien esta ha sido sometida a los procesos de fusión - fundición, escoriado, colado, tamboreo y embalaje, no obstante, no ha presentado trabajos mayores a un cambio de forma (bola), y no tienen algún gancho para que pueda ser usada como ánodo para galvanoplastia, por lo que no podría estar comprendida dentro de la partida 79.07. **d)** Añade la Sala Superior que se advierte la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución 2272, que ha sido publicada en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena* (año XXXIX, número 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós, corriente de fojas quinientos ocho a quinientos trece), en donde se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la Nandina el producto denominado “bolas de zinc de 50 mm”, que: “Los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: ‘BOLAS DE ZINC DE 50 mm’, en la subpartida 7901.11.00 ‘Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99 % en peso’, en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nomenclatura Común – NANDINA”. **e)** Respecto a los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados por la empresa codemandada, del contenido del primero se advierte que, si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no analiza los productos exportados (bolas de zinc), puesto que se refiere a los ánodos de zinc; tampoco se desprende un análisis respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías. Asimismo, con relación al informe de la UNI, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía de autos (bolas de zinc); además, denota desconocimiento sobre que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entenderlo y señalar un error en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. Por ende, ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia. **Causales del recurso de casación declaradas procedentes:** Mediante auto de calificación del treinta de octubre de dos mil veintidós (foja cuatrocientos veinte del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la codemandada **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a) Inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Sostiene que la Sala Superior inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación por limitarse a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior; asimismo, que la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del sistema armonizado de la comunidad andina no se condicen con su conclusión. Agrega que la Sala Superior no explicó por qué define la expresión “en bruto” remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura del Sistema Armonizado, cuando la misma partida 7901 tiene una definición exclusiva y distinta a las partidas de otros metales, pese a que su representada advirtió dicho aspecto en reiteradas oportunidades. Al respecto, en la sentencia de vista no se citan las notas explicativas que le permitan concluir que la expresión “en bruto” incluyen la presentación en “bolas”, con lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Asimismo, la Sala Superior tampoco ha desvirtuado el argumento referido a que la nota explicativa de la partida 7901 de la nomenclatura del Sistema Armonizado establece que esta partida incluye zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza “en masas lingote, placas, palanquilla o formas similares en garantía”, más de ninguna forma incluye a las formas “bolas”, con lo cual, se estaría ampliando los alcances de dicha partida en base a partidas de metales distintos al zinc. Precisa igualmente que la Sala Superior ha incurrido en motivación insuficiente, toda vez que no se pronunció respecto al argumento referido a que de acuerdo con la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado el zinc en bruto es empleado para la galvanización, sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electro galvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. El argumento contrariaba directamente la postura adoptada por la Sala Superior y se sustentaba en el mismo dispositivo, e incluso en las notas explicativas asociadas a la partida 7901; y nuevamente no mereció pronunciamiento alguno por parte de la Sala Superior, con lo cual se configura un vicio de motivación

insuficiente. Queda demostrado, indica, que la Sala se ha limitado a dar cuenta de su postura en la sentencia de vista, sin sustentar los argumentos de la recurrente, que también se basaban en la aplicación de las notas explicativas del Sistema Armonizado, y que, al tratarse de una interpretación distinta de dichos dispositivos, merecían mínimamente un sustento de por qué su postura era la mejor entre ambas propuestas alcanzadas por las partes del proceso, conforme lo estableció el Tribunal Constitucional, por lo que se hace evidente la inferencia inválida de la Sala Superior a partir de las premisas que estableció de las notas explicativas de los capítulos 79 y 72 del Sistema Armonizado, configurándose un vicio de falta de motivación interna en su razonamiento el cual solicita sea advertido por esta Sala Suprema. **b) Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación incongruente.** Señala que proporcionó Informes Técnicos emitidos por la PUCP y la UNI para soportar las características merceológicamente relevantes para definir la clasificación de las mercancías exportadas, siendo que nunca fue materia de discusión que tales documentos estuvieran referidos a los productos materia de clasificación, sino que fue afirmado por la empresa y reconocido de forma unánime por las partes del presente proceso. En tal sentido, la Sala Superior se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido durante el presente proceso, sino más bien reconocido por ambas partes, lo que vicia su pronunciamiento por motivación ultra petita, al exceder los límites fijados por las partes, concluyendo que no correspondía que el colegiado superior incorpore dicho cuestionamiento a los informes técnicos proporcionados por la empresa en calidad de prueba y mucho menos que analizara un hecho no alegado ni cuestionado por las partes, sino más bien reconocido de forma unánime, desconociendo el mérito probatorio de los documentos en mención sustentándose en que no estaban referidos a las mercancías exportadas. Por otro lado, alega que no se ha vertido pronunciamiento sobre la jurisprudencia invocada, en las cuales también se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de clasificación en el presente caso. En consecuencia, se advierte que en este extremo la Sala Superior incurre en un pronunciamiento citra petita e, incluso, contraviene el criterio establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017, lo que solicitamos sea advertido por vuestra Sala Suprema. **c) Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica.** Alega que la Sala Superior inaplicó el principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes, y que al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, la Sala Superior incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA), vulnerando de esa manera el derecho de defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundaba en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel Tratado. Agrega que otro motivo por el cual la Sala Superior debió iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial, es porque en el considerando cuarto de la sentencia de vista se reconoció que el Arancel de Aduana 2017 aplicable al caso de autos, se basó en la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (NANDINA). La NANDINA, a su vez, fue aprobada mediante la Decisión N° 812 por la Comisión de la Comunidad Andina de Naciones. Por ello, partiendo de lo expresamente reconocido por la Sala Superior, si bien la norma aplicable para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa es el Decreto Supremo N° 342-2016- EF, este fue aprobado sobre la base de la Decisión N° 812 (norma jurídica comunitaria) que aprueba la Nomenclatura Común NANDINA, por tanto, toda vez que la controversia se basa en la interpretación y alcances de partidas arancelarias, resultaba válido solicitar interpretación prejudicial de las mismas, pues en el fondo se están interpretando normas comunitarias. Finalmente, señala que la Sala Superior inaplicó el principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes (aplica una reconociendo su carácter vinculante -Resolución N° 2272- y desconoce el mismo carácter de la otra -Resolución N° 2292-). **d) Inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y el inciso 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Manifiesta que la Sala no ha valorado el contenido de cada uno de los Informes Técnicos de la PUCP y de la UNI, ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, mucho menos los ha valorado

de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. Agrega que no se han valorado tales documentos técnicos sustentándose en un aspecto que no es ni ha sido discutido por ninguna de las partes, sino más bien reconocido y que, además, es falso. **e) Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redunda en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901 pues ampliaron sus alcances vía interpretación; y de la primera y sexta regla general.** Refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta reglas, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación, y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a esta. Agrega que la Sala únicamente cita las notas explicativas del capítulo 79 y de la sección XV, así como de las partidas 7901 y 7907, mas no cita las notas explicativas de los diversos capítulos de esta sección a que hace referencia y de las cuales se advertiría que la expresión en bruto puede presentarse en forma de bolas. Asimismo, sostiene que la Sala interpretó erradamente las reglas en mención, pues para establecer los alcances de la partida 7901 "zinc en bruto" se remitió directamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado referidas a las partidas de otros metales distintos al zinc de la sección XV, desconociendo que aquella partida tenía su propia nota explicativa que enumeraba los productos comprendidos en ella, por lo cual no resulta correcta la interpretación de la Sala Superior de la Nota Explicativa de la partida 7901. **f) Inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el arancel de aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** Indica que resulta innegable que la estructura del Arancel de Aduanas se encuentra regida por el principio de progresividad, siendo que las partidas y subpartidas se establecen desde la más sencilla a las más complejas, y que la última partida corresponde a una partida residual. Todo ello redundando en que el análisis de clasificación arancelaria de un producto se realice en el siguiente orden y no al revés: 1° determinando si calza en una partida específica; y, en caso ello no ocurra, 2° corresponderá clasificarlo en una partida residual. Este es el orden que debe seguir el análisis -y no de forma inversa- en virtud del principio de progresividad que rige la estructura del Arancel de Aduanas. Sin embargo, alega que la Sala ha vulnerado abiertamente el principio de progresividad, pues en el considerando octavo de la sentencia de vista realiza un análisis inverso, asumiendo que sus productos no cumplirían con determinadas características establecidas en la partida residual 7907, sino que resultaba correcto que se clasifiquen en la partida 7901. **g) Interpretación errónea de las notas explicativas del Capítulo 72.** Refiere que Sala Superior incurre en dicha infracción al considerar que también los procesos de fusión, fundición y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura. Agrega que la sentencia de vista en su séptimo considerando no establece sustento legal ni técnico para calificar como "simples" a los procesos de fusión, fundición y colada por lo que tal afirmación carece de fundamento. Asimismo, que no existe sustento alguno para que se incluyan como procesos mecánicos a los procesos en mención. Finalmente, señala que la Sala ha interpretado de forma equivocada las consideraciones generales del capítulo 72, pues ha concluido que los procesos aplicados a las mercancías no modifican la clasificación. **h) Inaplicación del principio de legalidad.** Sostiene que la Sala Superior validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos, en función al nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad a la declaración de estos; y, validó también la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, extremo que omitió analizar en su pronunciamiento, vulnerando el principio de legalidad que debe regir la actuación administrativa. En tal sentido, la recurrente señala que, dado que la Sala Superior acogió la postura de la SUNAT, incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. **i) Inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina – TJCA.** Manifiesta que se encuentra acreditado que la Sala Superior inaplicó lo dispuesto por el artículo 103 de la Constitución Política del Perú y el artículo 3

del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina con ocasión del recurso de reconsideración presentado por la empresa recurrente contra la Resolución N° 2272. Agrega que la Sala Superior únicamente dio cuenta del criterio establecido en la Resolución N° 2272, sin embargo, desconoció el principio de no retroactividad recogido en el artículo 2 de la misma Resolución. **CONSIDERANDOS:**

PRIMERO: Interpretación prejudicial. Obra en autos la Interpretación Prejudicial N° 201-IP-2023 emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, del veintinueve de setiembre de dos mil veintitrés (fojas cuatrocientos dos a cuatrocientos quince del cuaderno de casación). En ella, se realiza una interpretación de los artículos 1, 2, 4, 5 y 7 de las disposiciones normativas de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina -NANDINA; de las reglas generales primera, segunda, tercera y sexta para la interpretación de la Nandina, anexas a las Decisiones 812 y 885; de los artículos 16, 17, 18, 20, 21, 22 y 23 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, aprobado por la Resolución 2183 - "Modificatoria de la Resolución N° 1243 Reglamento de Procedimientos de Gestión de la NANDINA", de la Secretaría General de la Comunidad Andina; y del artículo 2 de la Resolución 2292 - "Resuelve el Recurso de Reconsideración presentado por Zinc Industrias Nacionales SA (ZINSA) e Industrias Electro Químicas SA (IEQSA) contra la Resolución N° 2272", de la Secretaría General de la Comunidad Andina. **SEGUNDO: El recurso de casación.** 2.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. 2.2. En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. 2.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. 2.4. Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **TERCERO: Delimitación de la materia controvertida.** En consideración a lo determinado por las instancias de mérito y teniendo en cuenta las causales casatorias declaradas precedentes, concierne a esta Sala Suprema dilucidar si la clasificación arancelaria (subpartida nacional 7901.11.00.00) asignada por la administración aduanera a los productos exportados controvertidos es la que les corresponde. **Análisis de las causales de naturaleza procesal. CUARTO: Inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú; inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal por motivación *ultra petita* y motivación incongruente; e inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del inciso 14 del artículo 139 de**

la Constitución Política del Perú —causales a), b) y d)—

4.1. El derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional ha sido objeto de interpretación por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución Política del Perú), la cual ha establecido: [...] en su jurisprudencia que es consciente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado es Parte de un tratado internacional como la Convención Americana, todos sus órganos, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquel, lo cual les obliga a velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de las normas contrarias a su objeto y fin [...].⁴ 4.2. En ese entender, cabe señalar: [...] que las garantías judiciales protegidas en el artículo 8 de la Convención, también conocidas como garantías procesales, este Tribunal ha establecido que para que en un proceso existan verdaderamente dichas garantías, es preciso que se observen todos los requisitos que sirvan para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho [...], es decir, las condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo la consideración judicial [...].⁵

Asimismo, resulta necesario precisar que las garantías procesales mínimas deben observarse en cualquier procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las partes, habiendo puntualizado la Corte Interamericana de Derechos Humanos, al respecto, lo siguiente: Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas [...]. 4.3. El inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú consagra como principio rector de la función jurisdiccional la observancia del debido proceso, el cual, conforme a la interpretación que reiteradamente ha sostenido la Corte Interamericana de Derechos Humanos, exige fundamentalmente que todo proceso o procedimiento sea desarrollado de tal forma que su tramitación garantice a las personas involucradas, las condiciones necesarias para defender adecuadamente y dentro de un plazo razonable los derechos u obligaciones sujetos a consideración. Del mismo modo, el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos consagra los lineamientos del debido proceso legal, que se refiere al "conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del Estado que pueda afectarlos"⁶. 4.4. El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.⁷ 4.5. Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende el derecho a motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el inciso 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁸, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197 del Código Procesal Civil⁹, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹⁰. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica

de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹¹. **4.6.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el principio de congruencia, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como —de ser el caso— en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso y menos fijada como punto controvertido o, a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia “exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas”. **4.7.** Entonces, el derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). Resulta, por tanto, un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas, pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas¹². **4.8.** En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. **4.9.** Sobre el proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende el Tribunal Constitucional¹³ que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** Cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; **b) Motivación aparente:** Cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; **c) Motivación insuficiente:** Cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** Cuando se vulnera las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **4.10.** Con los alcances legales y jurisprudenciales efectuados, corresponde analizar si la Sala Superior cumplió o no con expresar las razones de hecho y de derecho por las cuales revoca la sentencia de primera instancia —que declaró infundada la demanda— y, reformándola, declara fundada la demanda. Por lo tanto, se debe dar respuesta a los argumentos que expone la parte recurrente

como omisión por parte de la Sala Superior. **4.11.** Tenemos que, para determinar si la sentencia de vista ha transgredido el derecho constitucional en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuar debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. **4.12.** En el caso concreto, la parte recurrente señala que la Sala Superior incurrió en vicio de la motivación al no justificar ni desvirtuar los argumentos de la empresa; asimismo, la sentencia de vista tendría incoherencia narrativa pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se condicen con su conclusión. De lo expuesto, se advierte que la Sala Superior delimita la materia de controversia conforme al petitorio de la demanda; asimismo, se verifica que la Sala Superior ha expresado y justificado los argumentos por los cuales revoca la sentencia de primera instancia y, reformándola, declara fundada la demanda en todos sus extremos, pues la Sala Superior analizó los argumentos de la apelación, verificó los actos administrativos y aplicó normas jurídicas que consideró pertinentes para el desarrollo del presente caso. Por lo tanto, no se aprecia que la Sala Superior haya incurrido en vicio de motivación. **4.13.** Agrega que la Sala Superior no explicó por qué define la expresión “en bruto” remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura del Sistema Armonizado; en la sentencia de vista no se citarian las notas explicativas que le permitieron concluir que la expresión “en bruto” incluye la presentación en “bolas”, con lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Sin embargo, se aprecia que la Sala Superior analizó y dio a conocer las razones por las que los productos denominados “bolas de zinc 50 mm” y “bolas de zinc 40 mm” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, pues son zinc en bruto y no ánodos de zinc para uso industrial; la Sala Superior considera para su análisis los actuados administrativos (declaraciones aduaneras de mercancías, informes técnicos de las universidades ya indicadas y los flujogramas de proceso) y cita las notas explicativas, tras lo cual concluye que solo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso zinc en bruto de 99.9995%, por lo que, en aplicación de la primera regla de interpretación del Arancel de Aduanas, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01, cuyo texto expresa que contiene al zinc en bruto. De lo expuesto se puede apreciar que la Sala Superior explica cómo define la expresión “en bruto” y da a conocer las normas interpretativas a usar para su conclusión. **4.14.** Asimismo, la empresa recurrente señala que la Sala Superior ha incurrido en motivación insuficiente, pues no se pronunció respecto al argumento referido a que, de acuerdo a la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la galvanización; sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. Al respecto, se tiene que la Sala Superior refiere lo siguiente: [...] la Partida 79.01 comprende al zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, obtenidas por simple fusión y colada, sin que haya recibido posteriormente trabajos superiores a simples procesos como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, granallado, pulido, entre otros, que afecten la clasificación de la partida del mencionado producto, y así, poder ser usadas para la galvanización como ánodos, para preparar aleaciones con otros metales o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. A diferencia de la Partida 79.07, que siendo una partida residual, al comprender “Las demás manufacturas de zinc”, contiene manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en las demás partidas del capítulo 79, tales como el zinc en bruto (Partida 79.01), además, que dichos productos comprendidos en tal partida, tienen trabajos adicionales que las orientan a un uso particular, conforme se advierte del numeral 9 de la Nota Explicativa de la Partida 79.07, que indica que para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia se debe remitir al apartado A de la Nota Explicativa de la Partida 75.08, que está referida a “Ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis”, donde estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia. **4.15.** Se aprecia que la Sala Superior, además de pronunciarse respecto a la nota explicativa de la partida

79.01, realiza una comparación con la de la partida 79.07, y concluye que para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia se debe remitir al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, referida a "Ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis", donde se señala que estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia. **4.16.** Denuncia además la parte recurrente que la Sala Superior se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido durante el presente proceso, sino más bien reconocido por ambas partes, lo que vicia su pronunciamiento por motivación *ultra petita*, al exceder los límites fijados por las partes; de lo cual concluye que no correspondía que el colegiado superior incorpore dicho cuestionamiento a los informes técnicos proporcionados por la empresa en calidad de prueba y mucho menos que analice un hecho no alegado ni cuestionado por las partes, sino más bien reconocido de forma unánime, y desconoce el mérito probatorio de los documentos en mención amparada en que no estaban referidos a las mercancías exportadas. **4.17.** Asimismo, agrega la parte recurrente que la Sala Superior inaplica el artículo 197 del Código Procesal Civil y el inciso 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, pues indica que la Sala Superior no ha valorado el contenido de cada uno de los informes técnicos de la PUCP y de la UNI, no ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos ni los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. Agrega que no se han valorado tales documentos técnicos sustentándose en un aspecto que no es ni ha sido discutido por ninguna de las partes, sino que ha sido reconocido y que, además, es falso. **4.18.** De lo expuesto por la parte recurrente, se aprecia que no existe pronunciamiento *ultra petita* por parte de la Sala Superior, pues el análisis de los informes técnicos presentados por la propia recurrente parte desde el procedimiento administrativo, es decir, desde el momento en que la recurrente los presentó como medio probatorio, por lo que ha sido materia de pronunciamiento por las entidades administrativas, el Juzgado y la Sala Superior. Así, se aprecia en la sentencia de vista: **UNDÉCIMO.- Finalmente, respecto de los Informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados por la empresa codemandada corrientes a fojas 416 a 465, del contenido del primer informe se advierte que si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no analizan los productos exportados (bolas de zinc), puesto que se refieren a los ánodos de zinc, ni se desprende un análisis respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías; asimismo, en relación al informe de la UNI, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía de autos (bolas de zinc), además, que denota desconocimiento en relación a que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el Apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08. por lo que ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia.** De lo expuesto, se puede apreciar que se analiza y valora el contenido de cada uno de los informes presentados por la empresa, teniendo en cuenta, además, las notas explicativas y el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **4.19.** Igualmente, la recurrente refiere que la Sala Superior incurre en un pronunciamiento *citra petita* e, incluso, contraviene el criterio establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017. Sin embargo, se aprecia que la Sala Superior cita y analiza las normas que regulan la clasificación arancelaria, las cuales son el Procedimiento Específico de Clasificación Arancelaria DESPAPE.00.09, del veinticuatro de julio de dos mil diecisiete, el cual regula que la clasificación arancelaria tiene dos etapas: i) el análisis merceológico que efectúa el Laboratorio Químico de Aduana para establecer las características de las mercancías; y ii) la clasificación arancelaria propiamente dicha. Asimismo, considera la Sala Superior aplicar el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, el cual aprueba el Arancel de Aduanas de dos mil diecisiete, basado en la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina – Nandina. Además, aplica las respectivas notas explicativas del Sistema Armonizado, el capítulo 79 - "Zinc y sus manufacturas", las consideraciones generales de la sección XV, y lo establecido por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución 2772. **4.20.** La Sala Superior considera también los fundamentos fácticos y los antecedentes consignados en la etapa administrativa, con lo cual concluye que las mercancías "bolas de zinc 50 mm" y

"bolas de zinc 40 mm" se encuentran comprendidas dentro de la subpartida nacional 7901.11.00.00 - "Con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso", por lo que resulta correcta la clasificación efectuada por la administración aduanera, que sirvió de sustento para el rechazo de la solicitud de restitución del *drawback*. **4.21.** Por tanto, de la revisión integral de la sentencia de vista materia de casación, se aprecia que ha cautelado el derecho al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales; asimismo, se ha pronunciado cumpliendo el principio de congruencia procesal (*ultra petita* y *citra petita*), toda vez que se ha delimitado la controversia que fue objeto de pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del considerando primero de la sentencia de vista, y ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación, tal como se desglosa del desarrollo lógico-jurídico que emerge de todo el cuarto considerando de la citada sentencia, invocando el marco regulatorio, como se aprecia en el desarrollo de los considerandos relacionados a lo que es asunto de controversia. **4.22.** Por lo tanto, esta Sala Suprema infiere que en instancia de grado se realizó el análisis siguiendo los criterios de la debida motivación y el debido proceso, cumpliendo con exponer las razones de hecho y derecho por las cuales se declaró fundada la demanda; con lo que permite conocer el razonamiento empleado para llegar a la referida conclusión. En consecuencia, corresponde desestimar las causales denunciadas y declararlas infundadas. **QUINTO: Inaplicación del artículo 55¹⁴ de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica —causal c)—** **5.1.** La empresa accionante sostiene que la Sala Superior ha inaplicado el artículo 55 de la Constitución Política del Perú y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, concordados con el principio de seguridad jurídica, por no considerar que la Resolución 2772, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, no tenía efectos retroactivos, a pesar de lo cual fue aplicada al presente caso. Asimismo, refiere que, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial incumplió lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, vulnerando su derecho a defensa, pues se agotó la vía ordinaria sin tener pronunciamiento alguno; además para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta. **5.2.** El principio de seguridad jurídica ha sido calificado por el Tribunal Constitucional como un principio consustancial al Estado constitucional de derecho, que transita todo el ordenamiento y cuyo reconocimiento se encuentra implícito en nuestra Constitución, de acuerdo a la sentencia recaída en el Expediente N° 0016-2002-AI/TC. **5.3.** Asimismo, el principio de seguridad jurídica irradia todo el ordenamiento jurídico y consiste en la obligatoriedad de la administración de emitir un resultado predecible en los procedimientos administrativos. Cobra especial trascendencia y relevancia, pues se torna imperativo en las decisiones emitidas por la Administración Pública, en tanto constituye un marco de actuación y decisión en la aplicación e interpretación de las normas jurídicas administrativas, y garantiza, en virtud del principio de predictibilidad, que no existan dos pronunciamientos opuestos o incompatibles frente a dos peticiones idénticas cuyos supuestos fácticos se enmarcan en la misma normatividad. **5.4.** Así, la administración otorga certeza, legitimidad y estabilidad jurídica: "en otras palabras, desde la perspectiva procedimental, el procedimiento fijado bajo reglas aplicables a todos los administrados, en cuanto a tiempos y requisitos, evita que el administrado pueda recibir de la Administración Pública un resultando distinto del esperado, siempre que cumpla con los requisitos prefijados"¹⁵. **5.5.** En el caso concreto, se advierte que la Sala Superior en su considerando décimo señaló lo siguiente: **DECIMO.- A mayor abundamiento, y sin perjuicio de los argumentos expuestos al analizar la materia controvertida en los fundamentos que anteceden, se advierte la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución N° 2272, que ha ido publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena Año XXXIX- Número 4491 de fecha 20 de junio de 2022, corriente a fojas 508 a 513 del EJE, en donde se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la Nomenclatura Común – NANDINA del producto denominado "Bolas de Zinc de 50 mm", que: "Los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: "BOLAS DE CINCO DE 50 mm", en la subpartida 7901.11.00" – Con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso", en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6 comprendidas en la Nomenclatura Común – NANDINA"** **5.6.** De la cita de la parte pertinente de la sentencia de vista, se advierte que el colegiado

superior señala que la invocación de la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina es a título ilustrativo y que no constituye parte de la motivación que sustenta la decisión adoptada con dicha sentencia, la cual se apoya en otros fundamentos jurídicos desarrollados en el considerando décimo de dicha resolución. De esta forma, se advierte que la Sala Superior no aplica de manera retroactiva lo dispuesto por la Resolución 2272. Por lo demás, se debe advertir que esta Sala Suprema también se encuentra facultada para solicitar interpretación prejudicial, razón por la que, el trece de agosto de dos mil veintitres, se remiten los actuados pertinentes del expediente al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina para la interpretación prejudicial. Es así que, en respuesta, el Tribunal de la Comunidad Andina, el veintidós de setiembre de dos mil veintitres, remite a esta Sala Suprema la Interpretación Prejudicial N° 201-IP-2023, razón por la cual corresponde declarar infundada la referida causal, pues ya existe en autos interpretación judicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. **5.7.** Por todas las consideraciones antes expuestas, los argumentos señalados por la recurrente no sustentan las infracciones normativas denunciadas. Asimismo, la recurrente no ha demostrado la vulneración del principio de seguridad jurídica con relación a la aplicación de la Resolución 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina. Por lo tanto, las infracciones denunciadas devienen infundadas. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza material. SEXTO:** Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, pues se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 del Arancel de Aduanas —

Partida

79.01

CINC EN BRUTO

— Zinc sin alear

7901.11.00.00

— Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00

— Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00

— Aleaciones de zinc

[...]

79.07

LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE ZINC

7907.00.10.00

— Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00

— Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos).

7907.00.90.00

— Los demás.

6.3. Al respecto, se debe tener en cuenta que el Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado sobre la base de la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina - Nandina, con la inclusión de subpartidas nacionales y notas complementarias nacionales. **6.4.** De esta forma, como bien señala Cosío: “La Nomenclatura Arancelaria permite contar con una relación ordenada de mercancías agrupadas por su materia o uso y que permiten a las administraciones de aduanas y operadores de comercio exterior conocer de manera exacta cuáles son los tributos o las restricciones que afectan la importación o exportación de dichas mercancías y que tienen aplicación universal en virtud de la vigencia del llamado Sistema Armonizado”¹⁶. **6.5.** Ahora bien, la clasificación de determinada mercancía se rige por las

notas legales de sección, de capítulo, de partida y de subpartida, para lo cual se deben tomar en cuenta las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, por lo que conviene desarrollar sus alcances, de forma previa al análisis del caso concreto. **SEPTIMO: Sobre las reglas para la interpretación de la Nandina.** **7.1.** Mediante la Decisión 812 se aprobó la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina¹⁷, la misma que contiene ocho numerales que comprenden las disposiciones normativas de la Nandina. Así, el numeral 7 de las disposiciones normativas del anexo de la Nandina dispone que la Secretaría General, en ejercicio de sus funciones, aprobará mediante resolución los siguientes textos auxiliares que faciliten la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina: **a)** notas explicativas complementarias de la Nandina, **b)** criterios vinculantes de clasificación de mercancías, y **c)** cualquier otro texto auxiliar que se considere necesario. **7.2.** Sobre la función de aprobar textos auxiliares encomendada a la Secretaría General, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado lo siguiente: *1.9. [...] la función de aprobar textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la NANDINA no le ha sido encomendada discrecionalmente a la Secretaría General, sino que la norma comunitaria requiere que el Comité Andino de Asuntos Aduaneros aporte previamente su criterio técnico para ser considerado. Por su parte, la resolución que adopta la Secretaría General creando uno de estos textos auxiliares pasa a formar parte integral del ordenamiento jurídico comunitario andino, de conformidad con el literal d) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal, por lo que goza de la misma autoridad que cualquier otra norma de la misma jerarquía y las características de aplicación inmediata, eficacia directa y prevalencia sobre la normativa interna de los Países Miembros.*¹⁸ [Énfasis agregado] **7.3.** Con relación a las notas explicativas complementarias de la Nandina, el artículo 12 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, que define la naturaleza y propósito de los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina, señala que tales notas explicativas son textos auxiliares relativos a su interpretación y aplicación uniforme. De ahí su relevancia y su obligatoria observancia para la clasificación de mercancías. **7.4.** En ese mismo sentido, mediante las interpretaciones prejudiciales recaídas en los Procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina indicó lo siguiente: *[...] este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías.* [Énfasis agregados] **7.5.** De lo hasta aquí expuesto, se advierte que las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina, de modo que soslayar su observancia podría generar como consecuencia contravenir el propósito armonizador de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías. **7.6.** Por ende, a efectos de atribuir una clasificación armónica y homogénea a los productos que son objeto del trámite aduanero en la región, resulta de suma importancia observar tales documentos auxiliares, que a su vez impactan en su valoración, en la asignación de tributos o beneficios, entre otros. **7.7.** En tal sentido, para determinar la partida arancelaria que le corresponde una mercancía, se debe buscar el código correspondiente en función de la naturaleza del bien y tener en cuenta el texto de la descripción, siendo de relevancia observar los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina. **7.8.** Por otro lado, la Decisión 812 también incluye en sus anexos seis reglas generales para la interpretación de la Nandina, que señalan lo siguiente: **1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son**

contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: 2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 7.9. Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023¹⁹, ha señalado lo siguiente: 1.21. **Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA.** En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas. [Énfasis agregado] 7.10. De la cita se desprende una preponderancia de la interpretación literal de los textos de las partidas y subpartidas, así como de sus notas explicativas, lo que será tomado en cuenta para el análisis de la clasificación arancelaria efectuada en el caso de autos. **Análisis en el caso concreto. 7.11.** En el caso de autos, la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima clasificó las mercancías exportadas denominadas "bolas de zinc" en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00; sin embargo,

para la SUNAT, en atención a las reglas generales primera y sexta de la interpretación de la nomenclatura Nandina, corresponde que tales productos sean clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00. **7.12.** Al respecto, esta Sala Suprema estima necesario mencionar el estudio merceológico elaborado por la División de Laboratorio Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, plasmado en el Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, del nueve de marzo de dos mil dieciocho²⁰, según el cual el producto materia de controversia presenta las siguientes características: **D.1 ETAPA DEL ESTUDIO MERCEOLÓGICO.** Según la información proporcionada por la División de Laboratorio Central de la Aduana Marítima del Callao, el producto presenta las siguientes características. Las muestras se presentan en formas de bolas y medias bolas de zinc. La mercancía en estudio, son elaboradas con zinc metálico de alta pureza 99 995% SHG (special high grade), según diagrama de proceso, se tiene las siguientes etapas de producción. - Zinc metálico - Fundición - Análisis químico - Colada - Moldeo/desmoldeo - Tamboreo - Inspección de calidad - Empaque **7.13.** No cabe duda de que, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, **composición** o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. Asimismo, la clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, así como las notas explicativas para un mejor alcance de su interpretación. **7.14.** En este contexto, dado que la controversia se refiere a la correcta clasificación arancelaria de las "bolas de zinc", conviene traer a colación lo establecido en la normatividad aplicable al caso, en relación con la nota explicativa de la partida 79. Veamos: **Nota explicativa de la partida 79 Zinc²¹** Esta partida en sus consideraciones generales comprende: "[...] a) en las partidas 79.01 y 79.02, las formas en bruto en las que se obtiene el metal, así como los desperdicios y desechos de zinc, d) en la partida 79.07, los tubos, accesorios y otros artículos de zinc no comprendidos en la Nota 1 de la Sección XV, ni en los Capítulos 82 u 83, ni de forma más específica, en otra parte de la Nomenclatura. **Los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Estas operaciones, que no afectan a la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas, son generalmente descritas en las Consideraciones Generales del Capítulo 72.** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. [Énfasis agregados] **7.15.** Ahora bien, para la administración aduanera, la clasificación arancelaria del producto denominado comercialmente "bolas de zinc" es la partida 79.01 del capítulo 79 del Decreto Supremo N° 342-2016-EF, cuya nota explicativa del Sistema Armonizado señala textualmente lo siguiente: **Nota explicativa de la partida 7901.** Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentados en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). **7.16.** Por su parte, la empresa administrada y el Tribunal Fiscal han concluido que, debido al proceso de manufactura que ha implicado la producción del bien, esto es, la fundición, colado, moldeo para obtener las esferas o semiesferas y empaclado, aunque ello no haya alterado el grado de pureza del zinc, correspondería que las mercancías se clasifiquen en la partida 7907, cuya nota explicativa precisa: **Nota explicativa de la partida 7907. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: [...] 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08) [...] Nota explicativa de la partida 7508. A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se

presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habersele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen** igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06).

Partida arancelaria 7502

75.02	NÍQUEL EN BRUTO
7502.10	– Níquel sin alear.
7502.20	– Aleaciones de níquel.

Nota explicativa de la partida 7502. El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En alguna de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo en níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de niquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para niquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para niquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para niquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. En esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04). 7.17. De las notas explicativas, se desprende que la partida 7907 privilegia la condición del tipo de bien (zinc) en cuanto a su grado de pureza, mientras que la partida 7508 privilegia el grado de manufactura empleado en el producto; sin embargo, esta se constituye en una partida residual, señalando que en dicha partida se incluyen “todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo”, de modo

que no se descarta que en la partida 7901 exista cierto grado de manufactura, aunque sea en un nivel primario. 7.18. Ahora bien, respecto a los productos y manufacturas contenidas en la mencionada partida, se constata que se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que por lo general están descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etcétera, los cuales no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. 7.19. Asimismo, de acuerdo al Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, se tiene que la empresa exportadora ha declarado que la mercancía califica como “ánodo de zinc y es utilizado en procesos de galvanoplastia”. Siendo ello así, se advierte que, en efecto, la partida 7907 —conforme lo determina su nota explicativa— comprende los ánodos empleados en galvanoplastia cuyas características se encuentran estipuladas en el apartado A de la nota explicativa de la partida 7508 —conforme a la remisión expresa—, en la cual se exige que dichos artículos presenten características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, **deben** encontrarse provistos de ganchos para colgarlos, o estar roscados o taladrados, etcétera. Por lo tanto, resulta insuficiente que el producto califique como un ánodo o tenga la forma esférica, sino que deben constituirse determinadas características, como la de contar con ganchos. 7.20. Cabe indicar que, de acuerdo a la primera y sexta regla general para la interpretación de la Nandina, conforme hemos señalado en el considerando 7.10 de esta resolución, se debe privilegiar una interpretación literal del texto, de modo que resultaría arbitrario obviar las características expresamente estipuladas en las notas explicativas de la partida 7907, ya que ello implicaría soslayar el carácter ordenador, armonizador y uniforme del sistema de clasificación arancelaria, con las implicancias económicas y administrativas que se deriven de una inadecuada identificación de la partida arancelaria de la mercancía. 7.21. Además, se debe advertir que la propia nota explicativa de la partida 7508 —a la que se remite expresamente la partida 7907 y que, por ende, es de observancia obligatoria— excluye a “las bolas en bruto” —que se encuentran desprovistas de ganchos— aun cuando estas sean utilizadas mediante otros mecanismos para niquelado (como el uso de cestas de titanio), de modo que incluso si solo se trata del producto en forma esférica a ser usado mediante cestas para el mismo propósito de niquelado, su clasificación es derivada a “níquel en bruto” dentro de la partida 7502. 7.22. De lo expuesto, se desprende que el cambio de forma del bien no constituye un elemento relevante para determinar que el producto sea clasificado en una u otra partida, sino que lo relevante es verificar el grado de pureza, así como el grado de intervención en la manufactura empleada en el tipo de bien. Para estar dentro de la partida 7907, se requiere necesariamente que la mercancía se encuentre provista de ciertas características. En el caso, es preciso que los ánodos cuenten con los ganchos, conforme lo establece expresamente el apartado A de la nota explicativa 7508, que resulta de observancia inexcusable para calificarlos como ánodos empleados en galvanoplastia a que se refiere la partida 7907, por la propia remisión expresa que se realiza en su nota explicativa. 7.23. Por su parte, se tiene que la partida 7901 comprende el zinc en bruto en distintos grados de pureza, haciendo referencia a distintas formas; sin embargo, de su nota explicativa se evidencia que lo característico de dicha partida es el grado de pureza del zinc, y que este puede ser presentado en diversas formas (masas, lingotes, placas, entre otros) y usado en procesos que no impliquen una pérdida del grado de pureza exigible para su clasificación en alguna de las siguientes subpartidas:

Partida

79.01 CINC EN BRUTO

	– Zinc sin alear
7901.11.00.00	– Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso
7901.12.00.00	– Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.
7901.20.00.00	– Aleaciones de zinc

[...]

7.24. Siendo ello así, el hecho de que la partida tenga como título “zinc en bruto” no significa que excluya de facto cualquier grado de manufactura, como lo han entendido el Tribunal Fiscal y la empresa recurrente, cuando concluyen que la mercancía no podría clasificarse en la partida 7901, en tanto no se trataría de una materia prima, sino que habría pasado por un proceso de manufactura, lo que presuntamente motivaría que deba clasificarse en la partida 7907, apoyándose en estudios técnicos para sostener que las mercancías pueden mantener su calidad de ánodos aun cuando no se encuentren provistas de ganchos, dado que existirían otras técnicas para

su uso en galvanoplastia. **7.25.** Sin embargo, como hemos referido antes, la partida 7907 exige dicha característica —la presencia de ganchos, o de roscados o taladrados para insertar los ganchos— que no puede ser soslayada, por lo que atendiendo al grado de pureza que presenta el producto exportado y no habiéndose observado un proceso de manufactura específico que pueda comprenderse en las demás partidas, corresponde su clasificación en la partida 7901.11.00.00. **7.26.** Por lo tanto, de acuerdo a los fundamentos expresados precedentemente, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las causales analizadas en este considerando, por lo cual devienen **infundadas**. **OCTAVO: Inaplicación del principio de legalidad —causal i—** **8.1.** La recurrente señala que la Sala Superior validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos, en función del nuevo criterio publicado con posterioridad a la declaración de estos, con la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas y vulnerando el principio de legalidad, que debe regir la actuación administrativa. Sostiene que la administración aduanera emitió la Resolución N° 2131-1998, que resolvió clasificar el producto “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00, criterio que estuvo vigente hasta el diez de junio de dos mil dieciocho, cuando se publicó la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, que modificó dicho criterio y estableció que las mencionadas mercancías deberían estar clasificadas en la partida 7901.11.00.00. Sin embargo, las declaraciones aduaneras de mercancías del presente caso fueron numeradas antes de la modificación del mencionado criterio, por lo que no correspondería su aplicación. **8.2.** Previamente a iniciar el análisis casatorio, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Ley General de Aduanas. Artículo 149. Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General. Título preliminar. Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo. 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 8.3.** En el caso concreto, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del 10 de diciembre de 1998, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. [Énfasis agregado] **8.4.** Conforme se observa, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, emitida el diez de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, clasificó el producto “bolas de zinc” en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Asimismo, se verifica que el criterio de clasificación señalado en dicha resolución correspondía a su **forma de obtención y presentación**, es decir, a **cierto grado de manufactura o intervención**. No obstante, en línea con lo señalado en los considerandos precedentes de esta resolución, las mercancías materia de controversia deben ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00, atendiendo a su **grado de pureza**.*

8.5. Por lo tanto, en el caso concreto, aun cuando las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-41-53727 (series 1 y 2) y N° 118-2018-41-55142 (serie 1), del cinco y ocho de junio de dos mil dieciocho, respectivamente, fueron numeradas antes de la modificación del criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, no correspondería su aplicación dado que el criterio contenido en dicha resolución no tiene relación con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo a su grado de pureza. **8.6.** Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene **infundada**. **NOVENO: Inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú, y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - TJCA —causal i)—** **9.1.** La empresa recurrente manifiesta que se encuentra acreditado que la Sala Superior inaplicó lo dispuesto por el artículo 103 de la Constitución Política del Perú y el artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina con ocasión del recurso de reconsideración presentado por la empresa recurrente contra la Resolución 2272. Refiere que la administración aduanera pretende la aplicación retroactiva de la Resolución 2272, a pesar de que los hechos ocurrieron antes de emitirla, lo que ha sido inobservado por la Sala Superior. **9.2.** Previamente a iniciar el análisis casatorio de la infracción alegada, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Constitución Política del Perú. Artículo 103.- Leyes especiales, irretroactividad, derogación y abuso del derecho. Pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de las diferencias de las personas. La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. La ley se deroga sólo por otra ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad. La Constitución no ampara el abuso del derecho. Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Artículo 3.- Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior. Artículo 4.- Los Países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación. 9.3.** Al respecto, si bien mediante Resolución 2272 la Secretaría General de la Comunidad Andina resolvió emitir un criterio vinculante respecto a la clasificación arancelaria para la mercancía denominada comercialmente “bolas de zinc de 50 mm”, determinando que debía ser clasificada en la subpartida 7901.11.00, dicha opinión vinculante entra en vigencia a partir de la fecha en que se publica en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*, el veinte de junio de dos mil veintidós, y no se puede aplicar de forma retroactiva. **9.4.** Asimismo, del considerando décimo de la sentencia de vista, se advierte que la Sala Superior no realiza una interpretación retroactiva de la Resolución 2272. En efecto, el colegiado superior señala que la invocación de la precitada resolución de la Secretaría General de la Comunidad Andina es a título ilustrativo y que no constituye parte de la motivación que sustenta la decisión adoptada con dicha sentencia, la cual se apoya en otros fundamentos jurídicos desarrollados en los considerandos de la misma. **9.5.** En ese sentido, conforme a lo expuesto, corresponde desestimar las causales invocadas por la recurrente y, en consecuencia, declarar **infundado** su recurso de casación. **DECISIÓN:** Por las consideraciones expuestas en la presente resolución y de acuerdo a lo regulado por el artículo 398 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del once de noviembre de dos mil veintidós (foja setecientos cuarenta y dos). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número catorce, del veintiuno de octubre de dos mil veintidós (foja seiscientos cuarenta y nueve), que, **revocando** la sentencia contenida en la resolución número diez, **declara fundada** la demanda; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra la empresa **Zinc Industrias Nacionales**

Sociedad Anónima y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Por último, se **DISPONGA** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, PROAÑO CUEVA, GUTIÉRREZ REMÓN. **EL VOTO DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE: VISTOS:** El Recurso de Casación interpuesto por la parte demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del once de noviembre de dos mil veintidós, contra la sentencia de vista contenida en la Resolución número catorce del veintiuno de octubre de dos mil veintidós (fojas seiscientos cuarenta y nueve a seiscientos sesenta y dos del Expediente Judicial Electrónico - EJE²²), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revo**ca la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número diez, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (fojas quinientos setenta y cuatro a quinientos noventa), que declaró infundada la demanda; **reformándola**, declararon fundada la demanda. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** Con escrito del veintidós de diciembre de dos mil veintiuno, la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT** presentó demanda en contra Zinc Industrias Nacionales S.A. y el Tribunal Fiscal, formulando las siguientes pretensiones: **a) Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08789-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-427, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”. **b) Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La demanda se sustentó principalmente en lo siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso, a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”, de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, para aplicaciones como por ejemplo en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; el producto exportado, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF,

aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: “Partida 79.01: Cinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc”. **g)** Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Agrega que las referidas notas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización — es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **h)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica; tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **i)** Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para niquelado; es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de niquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por estas razones, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00. **j)** Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pues solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **k)** Finalmente, con relación a la frase “proceso industrial de la magnitud”, no precisa a qué “proceso” se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refiere al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **La sentencia de primera instancia.** El Décimo Octavo Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la resolución número diez del veinticinco de julio de dos mil veintidós que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. Son fundamentos de la decisión los siguientes: **a)** En cuanto al producto denominado “bolas de zinc de 40 mm y 50 mm” no existe discusión sobre el proceso de producción, el cual consta de las siguientes etapas: 1) materia prima: zinc electrolítico, 2) preparación de la carga, 3) fusión, 4) pozos de agua, 5) escoriado, 6) control de calidad, 7) lingoteo, 8) embalaje, 9) pesaje, 10) producto terminado: bolas de zinc. Además, su composición química es: aluminio (Al): 0.0005%, cobre (Cu): 0.015%, hierro (Fe): 0.002%, plomo (Pb): 0.003%, cadmio (Cd): 0.0001%, estaño (Sn): 0.0001%, Zinc (Zn): 99.995%; de acuerdo a los resultados de los ensayos del laboratorio del Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú. **b)** De acuerdo a las Notas Explicativas de la partida 79.01, esta comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. A su turno la nota explicativa de la partida 79.07 señala que en esta partida se incluyen todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes (79.01 a 79.05), en la nota 1 de la sección XV, en los capítulos 82 u 83, o en otra parte de la nomenclatura; además señala que en esta partida se clasifican, entre otros, los ánodos empleados en galvanoplastia, y que se debe ver lo señalado en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **c)** En consecuencia, el producto denominado “bolas de zinc” debe ser clasificado en la partida 7907.00: “Las demás manufacturas de zinc”, y, teniendo en cuenta que dicho

producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00: "Las demás", del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Por tanto, la clasificación realizada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 09633-A-2021 se encuentra arreglada a ley. **d)** La codemandada Zinc Industrial Nacionales S.A., en el procedimiento administrativo, ha presentado una serie de fotografías de sus productos, las bolas de zinc, que fueron tomadas en cuenta por los laboratorios respectivos de la Universidad Nacional de Ingeniería y la Pontificia Universidad Católica del Perú, para su evaluación respectiva y se emitan los informes técnicos. Asimismo, se entregaron muestras del producto para el análisis respectivo a dichas universidades y estas concluyeron coincidentemente que el producto es un ánodo de zinc empleado para la galvanoplastia; mientras que la SUNAT únicamente pretende desvirtuar las características del producto con lo que alega y con un medio probatorio nuevo extemporáneo, con lo cual no derrota el análisis realizado por las referidas instituciones estatales y privadas. **e)** Mediante escrito del veintiocho de junio de dos mil veintidós, la demandante SUNAT presentó el medio probatorio extemporáneo denominado "Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, Año XXXIX, N° 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós", que publicó la Resolución 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la nomenclatura común. **f)** Se observa de autos que en el año dos mil dieciocho la empresa demandada, mediante su Agencia de Aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 y 50 mm", asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00, acogiéndose a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente litis se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se emitió recién el veinte de junio de dos mil veintidós. Consecuentemente, dicho criterio vinculante es desde la fecha citada para adelante y no en forma retroactiva en el tiempo, de acuerdo a la normativa citada precedentemente. A ello se suma que la propia resolución en su artículo 2 señala de manera expresa: "La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena". Por lo tanto, resulta válido afirmar que las conclusiones expuestas en el citado precedente respecto a la clasificación arancelaria no son vinculantes retroactivamente. **Sentencia de Vista.** La Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la Resolución número catorce con fecha veintuno de octubre de dos mil veintidós que resuelve, revocar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda, y, reformándola, declara fundada la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: **a)** Como primer, segundo, tercer y cuarto agravios de su recurso de apelación, la SUNAT señala que el Juzgado no tuvo en cuenta la denominación de la mercancía al momento de ser numerada. Tampoco consideró que el hecho de que la mercancía haya pasado por un proceso de manufactura y se haya obtenido ánodos de zinc para galvanoplastia, no implica que deje de ser zinc en bruto. Tampoco consideró las notas explicativas al considerar que los ánodos de zinc se clasifiquen en la partida 79.07 sin que estos tengan ganchos. **b)** Se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la partida 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. **c)** Respecto al Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP (folios 160 a 179 del expediente administrativo electrónico) y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI (folios 195 a 211 del expediente administrativo electrónico), cabe señalar que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales, necesariamente deban contar con un gancho. Ambos informes concluyen que

las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto contar con los dispositivos que le podría servir para colocarles ganchos. No obstante, los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las bolas de zinc (50 mm), característica que se encuentra señalada claramente en la subpartida nacional 79.01.11., conforme a las notas explicativas del Sistema Armonizado. **d)** Resulta necesario tener en cuenta lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07. Así, para que el producto denominado "bola de zinc" se clasifique en dicha partida, tiene que cumplir los siguientes requisitos: i) tiene que ser una manufactura de zinc y ii) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. En este punto, se debe observar lo descrito en el apartado A de la partida 75.08, el cual señala que "los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se tratan de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos". Según lo expuesto en el Informe Técnico N° ICP/INF028/2018 emitido por el instituto adscrito a la PUCP, se desprende que, en cuanto a las bolas y medias bolas de zinc usados como ánodos para galvanoplastia, es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, los cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta y no de cada ánodo (bola o media bola). **e)** Cabe señalar que el capítulo 79 de la sección XV de las notas explicativas señala que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc. En ese sentido, cuando se apliquen las referidas notas para sustentar la clasificación arancelaria de la mercancía importada como ánodos empleados en galvanoplastia, debe ser como zinc en bruto. Ahora, sustentar que le corresponde otra clasificación, teniendo como base únicamente lo expuesto en los informes antes indicados, no resulta suficiente para concluir que las bolas de zinc deben ser clasificadas como manufacturas de zinc. Asumir ello implicaría ir en contra de la normativa vigente, que ha establecido las características de los ánodos de níquel y de los ánodos de zinc. En consecuencia, corresponde estimar los agravios invocados. **Causales declaradas procedentes.** Mediante resolución casatoria de fecha veintisiete de enero de dos mil veinticuatro, este Colegiado Supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, respecto de las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **b) Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación citra petita.** **c) Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica.** **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil, y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **e) Aplicación indebida de las Notas Explicativas de las partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina que redunda en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación; y de la primera y sexta regla general;** **f) Inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF;** **g) Interpretación errónea de las Notas Explicativas del Capítulo 72;** **h) Inaplicación del principio de legalidad;** **i) Inaplicación del artículo 103° de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3° y 4° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - TJCA. II. CONSIDERANDOS: Finalidad del Recurso de Casación. 1.** En principio, debemos establecer que la Constitución prescribe que a la Corte Suprema le corresponde fallar en casación²³ y que el recurso extraordinario de casación tiene como finalidad la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia²⁴. **2.** En un Estado constitucional, esta finalidad debe traducirse en la realización de principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. En este sentido, debemos asumir que la Corte Suprema, como órgano de vértice, tiene la función de establecer y fijar la interpretación de las disposiciones normativas en base a buenas razones o, como refiere Taruffo (Taruffo, 2005) a la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales se funda la interpretación de las disposiciones normativas²⁵. **III. ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS**

PROCEDENTES. Análisis del recurso de casación presentado por Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. El análisis únicamente será complementario a lo resuelto en la octava infracción normativa de naturaleza material, debido a que el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 51554-2022, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO al VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha veintisiete de marzo de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. En ese sentido, el análisis complementario es el siguiente: **Octava infracción normativa: Inaplicación del principio de legalidad. 3.** La disposición normativa señala lo siguiente: **Ley General de Aduanas. "Artículo 149.- Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior."** **Ley del Procedimiento Administrativo General- Ley N° 27444. Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 4.** El argumento principal de la recurrente es que la Sala Superior, validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. **5.** En el presente caso, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00, en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF.* (Énfasis agregado) **6.** Como se observa del texto de la Resolución de Intendencia Nacional clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, ésta sigue reglas respecto a la forma de obtención y presentación; es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. **7.** En esa

línea, la propia Resolución de Intendencia Nacional alude que dicha clasificación debe realizarse en aplicación de la 1ra y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y **aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. 8.** Al respecto y dada la dinamicidad en la que se apoyan las normas aduaneras, se tiene que el Decreto Supremo N° 119-97-EF sobre el que se fundamentó la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-2998, se encuentra derogado, esto debido a que el Sistema Armonizado y el Arancel de Aduanas son actualizados periódicamente, por lo que en el presente caso, como advierte la Administración Aduanera, al ser las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-41-53727 (series 2 y 3) y N° 118-2018-41-55142 (serie 01), del **5 y 8 de junio de 2018**; es aplicable la normativa vigente al momento de los hechos, esto es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación, respecto al capítulo 79. **9.** En efecto, mediante Decreto Supremo N° 239-2001-EF se aprobó el Arancel de Aduanas que entró en vigencia el 1 de enero de 1998; y en ese sentido, sucesivamente existieron cambios hasta el Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016. **10.** Aunado a lo anterior, las Declaraciones Aduaneras de Mercancías, fueron numeradas después de la publicación del criterio contenido en la Resolución de División N° 313300/2018-000262 del 26 de abril de 2018, por lo que corresponde su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución sí corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo al grado de pureza de la mercancía en controversia. **11.** En ese sentido, ya se desarrollaron las razones técnicas por los que corresponde que la mercancía sea numerada en la **partida 7901.11.00.00**, esto es, ser considerado como zinc en bruto atendiendo a su grado de pureza y a lo contenido a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (esto es la necesidad de contar con ganchos para considerarse "ánodo para galvanoplastia"), distinto a las demás manufacturas de zinc que contiene la Partida 7907.00.90.00 y a la que alude el recurrente. **12.** Por tanto, por los argumentos antes expuestos, corresponde declarar infundada esta causal. **DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 51554-2022, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO al VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha veintisiete de marzo de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la Resolución número catorce del veintiuno de octubre de dos mil veintidós, emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que revoca la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número diez, del veinticinco de julio de dos mil veintidós, que declaró infundada la demanda; reformándola, declararon fundada la demanda. S.S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO. **EL VOTO EN DISCORDIA DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR Y DIAZ VALLEJOS, ES COMO SIGUE: TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE MERCANCÍA SUMILLA:** Las mercancías de zinc que son sometidas a un procedimiento de manufactura se transformó en el producto denominado "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", para ser convertidos en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, no deben clasificarse en la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino en la partida 79.07, en la medida que han tenido un grado importante de intervención y que esto se encuentra acreditado mediante los informes técnicos o periciales respectivos, conforme se desprende de autos; no es una condición necesaria que para tal efecto tengan ganchos a fin de que sean consideradas ánodos, ya que la nota explicativa vinculada a la referida partida hace referencia a los taladrados o roscados, los cuales no requieren de ganchos, y porque se pueden emplear otros instrumentos —como las canastillas— para los procesos industriales o químicos para los que son destinados. **PALABRAS CLAVE:** bolas de zinc, galvanoplastia, partida 79.01 y 79.07 **LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPUBLICA: I. VISTA:** La causa número cincuenta y un mil quinientos cincuenta y cuatro guion dos mil veintidós, Lima; en audiencia pública de la fecha

y luego de verificada la votación de acuerdo a ley; se emite la siguiente sentencia: **OBJETO DEL RECURSO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del once de noviembre de dos mil veintidós (fojas setecientos cuarenta y dos a setecientos noventa del expediente judicial Electrónico -EJE²⁶), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número catorce, del veintiuno de octubre de dos mil veintidós (fojas seiscientos cuarenta y nueve a seiscientos sesenta y dos), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Tema Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revocó** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número diez, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (fojas quinientos setenta y cuatro a quinientos noventa), que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declaró fundada** la demanda en todos sus extremos.

ANTECEDENTES: 1.1. **Demanda.** Mediante escrito presentado por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) el veintidós de diciembre de dos mil veintiuno (fojas tres a treinta y nueve), se postuló las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08789-A-2021, del siete de octubre de dos mil veintiuno, que revocó la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2020-000427, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria de los productos "bolas de zinc 40 mm y 50 mm". **Pretensión accesoria:** Se declare que las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm" objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La accionante en el escrito de su demanda argumentó lo siguiente: **a)** Refiere que, mediante las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-41-53727 (series 1 y 2) y N° 118-2018-41-55142 (serie 1), numeradas el cinco y ocho de junio de dos mil dieciocho, respectivamente, seleccionadas a canal naranja, Zinc Industrias Nacionales S.A., mediante su agencia de aduanas, solicitó la exportación definitiva de las mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 mm" y "bolas de zinc 50 mm", asignándoles la subpartida nacional 7907.00.90.00, y pidió la restitución de los derechos arancelarios (*drawback*) por las mercancías exportadas en virtud de las referidas declaraciones. Tal pedido fue evaluado por la administración, que advirtió que a las mercancías exportadas no les correspondía la subpartida nacional 7907.00.90.00, sino otra que se encontraba dentro del listado de subpartidas nacionales excluidas del beneficio de restitución de derechos arancelarios —aprobado por Decreto Supremo N° 102-2002-EF²⁷—; por ello, rechazó su solicitud por el incumplimiento de un requisito sustancial. Esta decisión fue apelada y elevada al Tribunal Fiscal, que a su turno revocó la resolución de la demandante. **b)** Precisa que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08586-A-2019, que señaló que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-RF y no en la 7901.11.00.00, indicada por Aduanas; dicha resolución del tribunal administrativo también ha sido cuestionada por la recurrente en la vía contenciosa. **c)** El Arancel de Aduanas aprobado en el año dos mil dieciséis se expide considerando la sexta recomendación de enmienda al Sistema Armonizado. Incluso, a la fecha de presentación de esta demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la séptima recomendación de enmienda, aprobada por la Organización Mundial de Aduanas en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el primero de enero de dos mil veintidós. **d)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente, ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues aquellos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **e)** La norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **f)** La clasificación arancelaria de mercancías es el método sistemático que —de acuerdo a sus características técnicas y

la aplicación de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura basada en el Sistema Armonizado, contenidas en el Arancel de Aduanas— permite identificarla mediante un código numérico (subpartida nacional) y su respectiva descripción arancelaria. **g)** Del análisis merceológico (características) de las bolas de zinc de 40 y 50 mm, de acuerdo a la documentación presentada por la empresa demandada, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizados para diversos propósitos, como la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **h)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola. El producto exportado —las bolas de zinc de 40 y 50 mm— sigue siendo zinc en bruto. **i)** Habiendo determinado que por sus características las bolas de zinc de 40 y 50 mm son lingotes en forma de bola, es decir, zinc en bruto, la demandante pasa a exponer el análisis arancelario siguiendo los informes emitidos por la División de Clasificación Arancelaria de la Intendencia Nacional de Desarrollo e Innovación Aduanera. **j)** El capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: "Partida 79.01: zinc en bruto [...]" Partida 79.07 Las demás manufacturas de zinc". **k)** Las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. **l)** El molde o lingotera que contiene el metal líquido (producto de la refundición) puede ser esférico, semiesférico, entre otras formas primarias. **m)** La expresión "en bruto" se encuentra recogida en todas las partidas de los metales comunes de la sección XV del Arancel de Aduanas. Conforme a los alcances que brindan las notas explicativas, pueden presentarse como masas, lingotes, bloques, panes, cubos, cilindros, tochos, planchones, placas, plaquitas, palancón, palanquillas, galápagos, briquetas, arandelas, bolas, varillas, entre otras. Y, por el contrario, **no** se considera "en bruto" cuando el metal ha sido posteriormente sometido a procesos de tratamiento, como el laminado, forjado, extrudido, estirado, estampado u otros procesos mecánicos superiores a simples deformaciones plásticas, recortes o desbarbados groseros. **n)** Las notas explicativas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización —es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien puede ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **o)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica. Tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarlos en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o está roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **p)** Habiendo determinado que las bolas de zinc de 40 y 50 mm exportadas por la empresa codemandada se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 79.01.11.00.00 (zinc en bruto, sin alea, con un contenido de zinc superior o igual al 99.995% en peso) y que dicha subpartida nacional se encuentra dentro del listado de subpartidas excluidas del beneficio, se concluye que el rechazo y la improcedencia del otorgamiento del beneficio se encuentran arreglados a derecho. **q)** La partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc; es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual. Ella hace referencia a la también partida residual 75.08 (níquel), con lo cual se señala que una manufactura de zinc debe presentar las características propias de un ánodo para niquelado, es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de niquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos; razones por las cuales las bolas de zinc de 40 y 50 mm no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07. **r)** El Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el

que las bolas de zinc no tengan ganchos determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, el colegiado administrativo se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pero solo los nombra y no expresa los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **s)** Finalmente, con relación a la frase "proceso industrial de la magnitud", no precisa a qué "proceso" se refiere, si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, este no refleja aspectos pertinentes al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **1.2. Sentencia de primera instancia.** La Jueza del Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución número diez, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (fojas quinientos setenta y cuatro a quinientos noventa), resolvió declarar infundada la demanda interpuesta por la SUNAT. Expuso los siguientes fundamentos: **a)** El Juzgado refiere que el proceso de manufactura por el cual se transforma la materia prima zinc electrolítico a bolas de zinc de 40 y 50 mm no implica en sí un cambio drástico en la materia prima, pero no por ello deja de ser un proceso de manufactura pues este implica el cambio de una materia prima a un producto final utilizando mano de obra o maquinaria especializada. Así se ha indicado en el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería; por lo que no resulta acertado lo señalado por la SUNAT respecto a que el producto "bolas de zinc" es en realidad zinc en bruto, ya que, para el Juzgado, son ánodos de zinc. **b)** El Juzgado refiere que se cumple con los requisitos establecidos en la nota explicativa de la partida 79.07, pues las "bolas de zinc" son una manufactura producida a partir del zinc electrolítico, y son ánodos empleados en galvanoplastia, y si bien no cuentan con los ganchos para ser colgados, o con roscados o taladrados para colocarles los ganchos, ello no implica que no puedan clasificarse en la partida 79.07, toda vez que, además, el apartado A de la partida 75.08 hace referencia a los ánodos de níquel. **c)** El Juzgado refiere que las reglas generales para la interpretación de la nomenclatura señalan, en el inciso a) de la tercera regla, que cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la regla 2b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Teniendo en cuenta ello, para el producto denominado bolas de zinc, que son ánodos empleados para la galvanoplastia, la partida 79.07 es la partida con la descripción más específica, por lo que tiene prioridad sobre otras partidas, de modo que no puede descalificarse su inclusión en dicha partida únicamente por no contar con un gancho. **d)** Añade el Juzgado que dicha clasificación se ve reforzada con el informe técnico de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, sobre las diferencias entre el zinc en bruto y el ánodo de zinc para galvanoplastia, cuando precisa que el zinc en bruto se obtiene de un proceso primario y que tiene diferente grado de pureza, mientras que los ánodos de zinc para galvanoplastia se obtienen de un proceso secundario de transformación o manufactura que requiere alta pureza, superior a 99.99 de zinc. **e)** El Juzgado refiere, respecto a lo alegado por la entidad demandante, que las "bolas de zinc" son ánodos de zinc empleados para la galvanoplastia, obtenidos a partir de un proceso de manufactura de la materia prima zinc electrolítico, y no pueden dejar de serlo únicamente porque no cuentan con un gancho. Por otro lado, en cuanto a que deben presentarse acompañados de una canastilla, esto resulta ser un error de interpretación de la SUNAT por cuanto ello no se encuentra establecido en las notas explicativas de la partida 79.07 como una característica que deba tener un ánodo de zinc para galvanoplastia; tampoco se desprende ello del apartado A de la partida 75.08, pues si bien señala que "los ánodos para niquelar de tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la nota explicativa de la partida 75.02)", ello se refiere a formas de níquel en bruto, lo que para el presente caso no resulta de aplicación pues las características que debe tener el zinc para ser considerado en la partida 79.01 - "Zinc en bruto" se encuentran en dicha partida y en las notas explicativas respecto a dicha partida. **f)** Asimismo, refiere el Juzgado que se debe tener en cuenta que se observa de autos que el cinco y el ocho de junio de dos mil dieciocho la empresa demandada,

mediante su agencia de aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 y 50 mm", asignándoles la subpartida nacional 7907.00.90.00, y se acogió a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente litis se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se ha dado recién el veinte de junio de dos mil veintidós; consecuentemente, dicho criterio vinculante tiene vigor desde la fecha citada en adelante y no de forma retroactiva en el tiempo, de acuerdo a la normativa citada precedentemente. **1.3. Sentencia de segunda instancia.** La Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia de vista contenida en la resolución catorce, del veintiuno de octubre de dos mil veintidós (fojas seiscientos cuarenta y nueve a seiscientos sesenta y dos), resolvió lo siguiente: **REVOCAN la Resolución Número Diez, contenida en la sentencia de fecha 25 de julio de 2022, obrante de fojas 574 a 590 del expediente judicial electrónico (EJE), declara infundada en todos sus extremos. REFOMANDOLA, declararon fundada la demanda en todos sus extremos, en consecuencia, se dispone la Nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08789-A-2021 que revocó la Resolución Jefatural de División N° 1183D7100/2020-000427; declarándose que las mercancías "Bolas de Zinc 40mm" y "Bolas de Zinc 50 mm", objeto de Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios, se encuentran clasificadas en la Subpartida Nacional 7901.11.00.00 y, por tanto, no resulta aplicable a la codemandada Zinc Industrias Nacionales S.A., el beneficio de restitución de derechos arancelarios.** Expone los siguientes fundamentos: **a)** La Sala Superior refiere que es de apreciar que las mercancías bolas de zinc de 40 y 50 mm han sido obtenidas de la materia prima consistente en lingotes de zinc electrolítico - zinc en bruto con un 99.995% de peso, que ha sido sometida al proceso de fusión, escoriado, prensado, colada, tamboreo y embalaje, para otorgarle la forma comercial esférica de 40 y 50 mm de diámetro, conforme se indica tanto en los informes técnicos de la Universidad Nacional de Ingeniería y de la Pontificia Universidad Católica del Perú como en el flujograma de proceso, documentos presentados por la codemandada; por lo que no existe ninguna modificación del producto básico, ya que se produjo el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%. **b)** La Sala Superior refiere que en dicha partida se incluyen los ánodos de níquel que se emplean en el niquelado por vía electrolítica, y que se obtienen por colada, laminado, estirado, extrusión, entre otros, siendo que para ser considerados como ánodos de clase 2 —dentro de los cuales están los que tienen forma de placas, tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas— deben estar provistos de ganchos u otros elementos para ser colgados en el baño de niquelado. **c)** La Sala Superior indica que la mercancía cuestionada no podría estar comprendida dentro de la partida 79.07 —como refieren el Tribunal Fiscal y la empresa codemandada—, puesto que la mercancía en mención, para ser considerada dentro de dicha partida, debería presentar las características propias de un ánodo empleado en galvanoplastia, como el estar provista de ganchos para ser colgada en el baño de recubrimiento metálico o bien estar roscada, taladrada, etc., como señala el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, lo cual no se cumple en la mercancía de autos, ya que, según su proceso de producción, si bien esta ha sido sometida a los procesos de fusión - fundición, escoriado, colado, tamboreo y embalaje, no ha presentado trabajos mayores a un cambio de forma (bola) y no tiene algún gancho para que pueda ser usada como ánodo para galvanoplastia, por lo que no podría estar comprendida dentro de la partida 79.07. **d)** Añade la Sala Superior que se advierte la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución 2272, que ha sido publicada en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena* (año XXXIX, número 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós, corriente de fojas quinientos ocho a quinientos trece), en donde se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la NANDINA del producto denominado "bolas de zinc de 50 mm", que: Los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: "BOLAS DE ZINC DE 50 mm", en la subpartida 7901.11.00 "Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99 % en peso", en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nomenclatura Común - NANDINA. **e)** Respecto a los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados por la empresa codemandada, del contenido del

primero se advierte que, si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no analiza los productos exportados (bolas de zinc), puesto que se refiere a los ánodos de zinc; tampoco se desprende un análisis respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías. Asimismo, con relación al informe de la UNI, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía de autos (bolas de zinc); además, denota desconocimiento sobre que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entenderlo y señalar un error en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. Por ende, ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia. **1.4. Del recurso de casación y el auto calificadorio.** El recurso de casación presentado por la Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima fue declarado procedente por esta Sala Suprema mediante auto calificadorio del treinta de octubre de dos mil veintitrés (fojas cuatrocientos veinte a cuatrocientos treinta y dos del cuaderno de casación), por las siguientes causales²⁸: **i) Inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Sostiene que la Sala Superior inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación por limitarse a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior; asimismo, que la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del sistema armonizado de la comunidad andina no se conciben con su conclusión. Agrega que la Sala Superior no explicó por qué define la expresión “en bruto” remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura del Sistema Armonizado, cuando la misma partida 7901 tiene una definición exclusiva y distinta a las partidas de otros metales, pese a que su representada advirtió dicho aspecto en reiteradas oportunidades. Al respecto, en la sentencia de vista no se citan las notas explicativas que le permitan concluir que la expresión “en bruto” incluyen la presentación en “bolas”, con lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Asimismo, la Sala Superior tampoco ha desvirtuado el argumento referido a que la nota explicativa de la partida 7901 de la nomenclatura del Sistema Armonizado establece que esta partida incluye zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza “en masas lingote, placas, palanquilla o formas similares en garantía”, más de ninguna forma incluye a las formas “bolas”, con lo cual, se estaría ampliando los alcances de dicha partida en base a partidas de metales distintos al zinc. Precisa igualmente que la Sala Superior ha incurrido en motivación insuficiente, toda vez que no se pronunció respecto al argumento referido a que de acuerdo con la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado el zinc en bruto es empleado para la galvanización, sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electro galvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. El argumento contrariaba directamente la postura adoptada por la Sala Superior y se sustentaba en el mismo dispositivo, e incluso en las notas explicativas asociadas a la partida 7901; y nuevamente no mereció pronunciamiento alguno por parte de la Sala Superior, con lo cual se configura un vicio de motivación insuficiente. Queda demostrado, indica, que la Sala se ha limitado a dar cuenta de su postura en la sentencia de vista, sin sustentar los argumentos de la recurrente, que también se basaban en la aplicación de las notas explicativas del Sistema Armonizado, y que, al tratarse de una interpretación distinta de dichos dispositivos, merecían mínimamente un sustento de por qué su postura era la mejor entre ambas propuestas alcanzadas por las partes del proceso, conforme lo estableció el Tribunal Constitucional, por lo que se hace evidente la inferencia inválida de la Sala Superior a partir de las premisas que estableció de las notas explicativas de los capítulos 79 y 72 del Sistema Armonizado, configurándose un vicio de falta de motivación interna en su razonamiento el cual solicita sea advertido por esta Sala Suprema. **ii) Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación incongruente.** Señala que proporcionó Informes Técnicos emitidos por la PUCP y la UNI para soportar las características merceológicamente relevantes para definir la clasificación de las mercancías exportadas, siendo que nunca fue materia de discusión que tales documentos estuvieran referidos a los productos materia de clasificación, sino que fue afirmado por la empresa y reconocido de forma unánime por las partes del presente proceso. En tal sentido, la Sala Superior se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido durante

el presente proceso, sino más bien reconocido por ambas partes, lo que vicia su pronunciamiento por motivación ultra petita, al exceder los límites fijados por las partes, concluyendo que no correspondía que el colegiado superior incorpore dicho cuestionamiento a los informes técnicos proporcionados por la empresa en calidad de prueba y mucho menos que analizara un hecho no alegado ni cuestionado por las partes, sino más bien reconocido de forma unánime, desconociendo el mérito probatorio de los documentos en mención sustentándose en que no estaban referidos a las mercancías exportadas. Por otro lado, alega que no se ha vertido pronunciamiento sobre la jurisprudencia invocada, en las cuales también se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de clasificación en el presente caso. En consecuencia, se advierte que en este extremo la Sala Superior incurre en un pronunciamiento citra petita e, incluso, contraviene el criterio establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017, lo que solicitamos sea advertido por vuestra Sala Suprema. **iii) Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica.** Alega que la Sala Superior inaplicó el principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes, y que al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, la Sala Superior incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA), vulnerando de esa manera el derecho de defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundó en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel Tratado. Agrega que otro motivo por el cual la Sala Superior debió iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial, es porque en el considerando cuarto de la sentencia de vista se reconoció que el Arancel de Aduana 2017 aplicable al caso de autos, se basó en la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (NANDINA). La NANDINA, a su vez, fue aprobada mediante la Decisión N° 812 por la Comisión de la Comunidad Andina de Naciones. Por ello, partiendo de lo expresamente reconocido por la Sala Superior, si bien la norma aplicable para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa es el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, este fue aprobado sobre la base de la Decisión N° 812 (norma jurídica comunitaria) que aprueba la Nomenclatura Común NANDINA, por tanto, toda vez que la controversia se basa en la interpretación y alcances de partidas arancelarias, resultaba válido solicitar interpretación prejudicial de las mismas, pues en el fondo se están interpretando normas comunitarias. Finalmente, señala que la Sala Superior inaplicó el principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes (aplica un reconociendo su carácter vinculante -Resolución N° 2272- y desconoce el mismo carácter de la otra -Resolución N° 2292-). **iv) Inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y el inciso 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Manifiesta que la Sala no ha valorado el contenido de cada uno de los Informes Técnicos de la PUCP y de la UNI, ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. Agrega que no se han valorado tales documentos técnicos sustentándose en un aspecto que no es ni ha sido discutido por ninguna de las partes, sino más bien reconocido y que, además, es falso. **v) Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redujeron en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901 pues ampliaron sus alcances vía interpretación; y de la primera y sexta regla general.** Refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta reglas, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación, y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a esta. Agrega que la Sala únicamente cita las notas explicativas del capítulo 79 y de la sección XV, así como de las partidas 7901 y 7907, mas no cita las notas explicativas de los diversos capítulos de esta sección a que hace referencia y de las cuales se advertiría que la expresión en bruto puede presentarse en forma de bolas.

Asimismo, sostiene que la Sala interpretó erradamente las reglas en mención, pues para establecer los alcances de la partida 7901 "zinc en bruto" se remitió directamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado referidas a las partidas de otros metales distintos al zinc de la sección XV, desconociendo que aquella partida tenía su propia nota explicativa que enumeraba los productos comprendidos en ella, por lo cual no resulta correcta la interpretación de la Sala Superior de la Nota Explicativa de la partida 7901. vi) **Inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el arancel de aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** Indica que resulta innegable que la estructura del Arancel de Aduanas se encuentra regida por el principio de progresividad, siendo que las partidas y subpartidas se establecen desde la más sencilla a las más complejas, y que la última partida corresponde a una partida residual. Todo ello redundando en que el análisis de clasificación arancelaria de un producto se realice en el siguiente orden y no al revés: 1° determinando si calza en una partida específica; y, en caso ello no ocurra, 2° corresponderá clasificarlo en una partida residual. Este es el orden que debe seguir el análisis -y no de forma inversa- en virtud del principio de progresividad que rige la estructura del Arancel de Aduanas. Sin embargo, alega que la Sala ha vulnerado abiertamente el principio de progresividad, pues en el considerando octavo de la sentencia de vista realiza un análisis inverso, asumiendo que sus productos no cumplirían con determinadas características establecidas en la partida residual 7907, sino que resultaba correcto que se clasifiquen en la partida 7901. vii) **Interpretación errónea de las notas explicativas del Capítulo 72.** Refiere que Sala Superior incurre en dicha infracción al considerar que también los procesos de fusión, fundición y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura. Agrega que la sentencia de vista en su séptimo considerando no establece sustento legal ni técnico para calificar como "simples" a los procesos de fusión, fundición y colada por lo que tal afirmación carece de fundamento. Asimismo, que no existe sustento alguno para que se incluyan como procesos mecánicos a los procesos en mención. Finalmente, señala que la Sala ha interpretado de forma equivocada las consideraciones generales del capítulo 72, pues ha concluido que los procesos aplicados a las mercancías no modifican la clasificación. viii) **Inaplicación del principio de legalidad.** Sostiene que la Sala Superior validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos, en función al nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad a la declaración de estos; y, validó también la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, extremo que omitió analizar en su pronunciamiento, vulnerando el principio de legalidad que debe regir la actuación administrativa. En tal sentido, la recurrente señala que, dado que la Sala Superior acogió la postura de la SUNAT, incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. ix) **Inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina – TJCA.** Manifiesta que se encuentra acreditado que la Sala Superior inaplicó lo dispuesto por el artículo 103 de la Constitución Política del Perú y el artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina con ocasión del recurso de reconsideración presentado por la empresa recurrente contra la Resolución N° 2272. Agrega que la Sala Superior únicamente dio cuenta del criterio establecido en la Resolución N° 2272, sin embargo, desconoció el principio de no retroactividad recogido en el artículo 2 de la misma Resolución. 1.5. **De la interpretación prejudicial.** Obra en autos a Interpretación Prejudicial 201-IP-2023 emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, del veintiuno de setiembre de dos mil veintitrés (fojas cuatrocientos dos a cuatrocientos quince del cuaderno de casación), en la cual se realiza una interpretación de los artículos 1, 2, 4, 5 y 7 de las disposiciones normativas de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina), de la Comisión de la Comunidad Andina; de las reglas generales primera, segunda, tercera y sexta para la interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común – NANDINA, anexas a las Decisiones 8112 y 885; de los artículos 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22 y 23 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la NANDINA, aprobado por la Resolución 2183 - "Modificatoria de la Resolución N° 1243 Reglamento de Procedimientos de Gestión de la NANDINA" de la Secretaría General de la Comunidad Andina; y del artículo 2 de la Resolución 2292 - "Resuelve el Recurso de Reconsideración presentado por Zinc Industrias Nacionales

SA (ZINSA) e Industrias Electro Químicas SA (IEQSA) contra la Resolución N° 2272", de la Secretaría General de la Comunidad Andina. II. **CONSIDERANDOS: PRIMERO. Consideraciones previas sobre el recurso de casación.** 1.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. Por tanto, no basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. 1.2. La labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"²⁹, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo con la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación verificar y cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. 1.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. 1.4. Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³⁰, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. 1.5 **Sobre la función de la Corte Suprema.** En atención a su valor funcional, los órganos jurisdiccionales pueden ser órganos de grado y órganos de cierre. Los primeros extraen el significado de las disposiciones normativas relevantes para el objeto del proceso a su cargo, acreditando la ocurrencia (o no) de los hechos invocados por las partes como sustento de sus pretensiones y defensas. Los órganos de cierre, en cambio, tienen un valor funcional: cuidar la norma (nomofilaxis) y concretar un valor instrumental: uniformar la jurisprudencia. Por eso estos órganos, aun cuando como función resuelven conflictos de intereses intersubjetivos con relevancia jurídica (finalidad privada), deben, además, privilegiar la tarea de interpretar las normas, es decir, construir referentes normativos ciertos para los demás jueces y, en general, para la comunidad. En esto consiste su valor instrumental en tanto es exclusiva, efectiva y eficiente. **SEGUNDO. Delimitación de la controversia.** Previo al desarrollo de las causales que fueron declaradas procedentes, es oportuno anotar que la controversia consistió en determinar si la clasificación arancelaria en la subpartida nacional 7901.11.00.00), asignada por la administración aduanera a los productos exportados controvertidos, es la que les corresponde. **Análisis de las causales procesales. TERCERO. Inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal, por motivación ultra petita y motivación incongruente; e inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y el inciso 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. 3.1.** El derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional ha sido objeto de interpretación por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución Política del Perú), la cual ha establecido: [...] en su jurisprudencia que es consciente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero

cuando un Estado es Parte de un tratado internacional como la Convención Americana, todos sus órganos, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquél, lo cual les obliga a velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de las normas contrarias a su objeto y fin [...].³¹ 3.2. En ese entender, cabe señalar: [...] que las garantías judiciales protegidas en el artículo 8 de la Convención, también conocidas como garantías procesales, este Tribunal ha establecido que para que en un proceso existan verdaderamente dichas garantías, es preciso que se observen todos los requisitos que sirvan para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho [...], es decir, las condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo la consideración judicial [...].³²

Asimismo, resulta necesario precisar que las garantías procesales mínimas deben observarse en cualquier procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las partes, habiendo puntualizado la Corte Interamericana de Derechos Humanos, al respecto, lo siguiente: *Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas [...]*. 3.3. El inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú consagra como principio rector de la función jurisdiccional la observancia del debido proceso, el cual, conforme a la interpretación que reiteradamente ha sostenido la Corte Interamericana de Derechos Humanos, exige fundamentalmente que todo proceso o procedimiento sea desarrollado de tal forma que su tramitación garantice a las personas involucradas en este, las condiciones necesarias para defender adecuadamente y dentro de un plazo razonable los derechos u obligaciones sujetos a consideración. Del mismo modo, el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos consagra los lineamientos del debido proceso legal, que se refiere al “[...] conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del Estado que pueda afectarlos [...]”³³. 3.4. El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: *El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.*³⁴ 3.5. Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende, el derecho de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el inciso 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental³⁵, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197 del Código Procesal Civil³⁶, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial³⁷. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional³⁸. 3.6. Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el principio de congruencia, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el

artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como —de ser el caso— en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso y menos fijada como punto controvertido, o, a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia “exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas”. 3.7. Entonces, el derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). Resulta, por tanto, un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas, pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas³⁹. 3.8. En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. 3.9. Sobre el proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende el Tribunal Constitucional⁴⁰ que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** Cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; **b) Motivación aparente:** Cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; **c) Motivación insuficiente:** Cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** Cuando se vulnera las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. 3.10. Con los alcances legales y jurisprudenciales efectuados, corresponde analizar si la Sala Superior cumplió o no con expresar las razones de hecho y de derecho por las cuales revoca la sentencia de primera instancia —que declaró infundada la demanda— y, reformándola, declara fundada la demanda. Por lo tanto, se debe dar respuesta a los argumentos que expone la parte recurrente como omisión por parte de la Sala Superior. 3.11. Tenemos que, para determinar si la sentencia de vista ha transgredido el derecho constitucional en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones

expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. **3.12.** En el caso concreto, la parte recurrente señala que la **Sala Superior incurrió en vicio de la motivación** al no justificar ni desvirtuar los argumentos de la empresa; asimismo, la sentencia de vista contiene incoherencia narrativa pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se conciben con su conclusión. De lo expuesto, se advierte que la Sala Superior delimita la materia de controversia conforme al petitorio de la demanda; además, se verifica que la Sala Superior ha expresado y justificado los argumentos por los cuales resuelve revocar la sentencia de primera instancia y, reformándola, declara fundada la demanda en todos sus extremos, pues la Sala Superior analizó los argumentos de la apelación, verificó los actos administrativos y aplicó normas jurídicas que consideró pertinentes para el desarrollo del presente caso. Por lo tanto, no se aprecia que la Sala Superior haya incurrido en vicio de motivación. **3.13.** La recurrente denuncia que la Sala Superior no explicó por qué define la expresión “en bruto” remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura del Sistema Armonizado; en la sentencia de vista no se citan las notas explicativas que le permitan concluir que la expresión “en bruto” incluye la presentación en “bolas”, con lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Sin embargo, se aprecia que la Sala Superior analizó y dio a conocer las razones de por qué las “bolas de zinc 50 mm” y “bolas de zinc 40 mm” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, pues se trata de zinc en bruto y no de ánodos de zinc para su uso industrial. La Sala Superior considera para su análisis los actuados administrativos (declaraciones aduaneras de mercancías, informes técnicos de la UNI y de la PUCP, y flujogramas de proceso), cita las notas explicativas, para concluir que solo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de 99.9995%, por lo que en aplicación de la primera regla de interpretación y del Arancel de Aduanas, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01, cuyo texto expresa que contiene al zinc en bruto. Así pues, de lo expuesto se puede apreciar que la Sala Superior explica por qué define la expresión en bruto, dando a conocer las normas interpretativas a usar para su conclusión. **3.14.** Asimismo, la parte recurrente señala que la **Sala Superior ha incurrido en motivación insuficiente**, pues no se pronunció respecto al argumento referido a que, de acuerdo a la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la galvanización; sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. Al respecto, se tiene que la Sala Superior refiere lo siguiente: [...] la Partida 79.01 comprende al zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, obtenidas por simple fusión y colada, sin que haya recibido posteriormente trabajos superiores a simples procesos como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, granallado, pulido, entre otros, que afecten la clasificación de la partida del mencionado producto, y así, poder ser usadas para la galvanización como ánodos, para preparar aleaciones con otros metales o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. A diferencia de la Partida 79.07, que siendo una partida residual, al comprender “Las demás manufacturas de cinc”, contiene manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en las demás partidas del capítulo 79, tales como el zinc en bruto (Partida 79.01), además, que dichos productos comprendidos en tal partida, tienen trabajos adicionales que las orientan a un uso particular, conforme se advierte del numeral 9 de la Nota Explicativa de la Partida 79.07, que indica que para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia se debe remitir al apartado A de la Nota Explicativa de la Partida 75.08, que está referida a “Ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis”, donde estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia. **3.15.** Se aprecia que la Sala Superior, además de pronunciarse respecto a la nota explicativa 7901, realiza una comparación con la partida 79.07, y concluye que para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia se debe remitir al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que está referida a “Ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis”, donde se señala que estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia. **3.16.** Añade la parte recurrente que la **Sala Superior se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido durante el presente proceso**,

sino más bien reconocido por ambas partes, lo que vicia su pronunciamiento por motivación *ultra petita*, al exceder los límites fijados por las partes. No correspondía que el colegiado superior incorpore cuestionamientos a los informes técnicos proporcionados por la empresa en calidad de prueba y mucho menos que analizara un hecho no alegado ni cuestionado por las partes, sino más bien reconocido de forma unánime. Así, desconoce el mérito probatorio de los documentos en mención sustentándose en que no estaban referidos a las mercancías exportadas. **3.17.** Agrega la parte recurrente que la Sala Superior inaplica el artículo 197 del Código Procesal Civil y el numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, pues indica que la Sala Superior no ha valorado el contenido de cada uno de los informes técnicos de la PUCP y de la UNI, no ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, ni los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. No se habrían valorado, pues, tales documentos técnicos sustentándose en un aspecto que no es ni ha sido discutido por ninguna de las partes, sino más bien reconocido y que, además, es falso. **3.18.** De lo expuesto por la parte recurrente, se aprecia que no existe pronunciamiento *ultra petita* por parte de la Sala Superior, pues el análisis de los informes técnicos presentados por la propia recurrente viene desde el procedimiento administrativo, es decir, desde el momento en que los presentó como medio probatorio, de modo que han sido materia de pronunciamiento por parte de las entidades administrativas, del Juzgado y de la Sala Superior. Asimismo, se aprecia que la Sala Superior: **UNDECIMO.- Finalmente, respecto de los Informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados por la empresa codemandada corrientes a fojas 416 a 465, del contenido del primer informe se advierte que si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no analizan los productos exportados (bolas zinc), puesto que se refieren a los ánodos de zinc, ni se desprende un análisis respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías; asimismo, en relación al informe de la UNI, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía de autos (bolas de zinc), además, que denota desconocimiento en relación a que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el Apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08, por lo que ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia.** De lo expuesto, se puede apreciar que la Sala Superior analiza y valora el contenido de cada uno de los informes presentados por la empresa, teniendo en cuenta, además, las notas explicativas y el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **3.19.** Asimismo, la parte recurrente refiere que la **Sala Superior incurre en un pronunciamiento *citra petita*** e, incluso, contraviene el criterio establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017. Sin embargo, se aprecia que la Sala Superior cita y analiza las normas que regulan la clasificación arancelaria, las cuales son el Procedimiento Específico de Clasificación Arancelaria DESPAPE.00.09, del veinticuatro de julio de dos mil diecisiete, el cual regula que la clasificación arancelaria tiene dos etapas: i) el análisis merceológico que efectúa el Laboratorio Químico de Aduana para establecer las características de las mercancías y ii) la clasificación arancelaria propiamente dicha; asimismo considera la Sala Superior aplicar el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, el cual aprueba el arancel de aduanas de dos mil diecisiete, basado en la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina); también, aplica los respectivas notas explicativas del Sistema Armonizado del capítulo 79 - “Zinc y sus manufacturas”, y las consideraciones generales sobre la sección XV, y lo establecido por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución 2272. **3.20.** La Sala Superior considera también los fundamentos fácticos y los antecedentes consignados en la etapa administrativa, para concluir así que las mercancías “bolas de zinc 50 mm” y “bolas de zinc 40 mm”, se encuentran comprendidas dentro de la subpartida nacional 7901.11.00.00 “Con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso”, por lo que resulta correcta la clasificación efectuada por la administración tributaria, que sirvió de sustento para el rechazo de la solicitud de restitución de *drawback*. **3.21.** Por tanto, de la revisión integral de la sentencia de vista materia de casación, se aprecia que ha cautelado el derecho al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales; asimismo, se ha pronunciado cumpliendo el principio de congruencia procesal (*ultra petita* y

cifra petita), toda vez que se ha delimitado la controversia que fue objeto de pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del considerando primero de la sentencia de vista, y se ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación, tal como se desglosa del desarrollo lógico-jurídico que emerge de todo el cuarto considerando de la citada sentencia, invocando el marco regulatorio, como se aprecia del desarrollo de los considerandos relacionados a lo que es asunto de controversia.

3.22. Por lo tanto, esta Sala Suprema infiere que la Sala Superior realizó el análisis siguiendo los criterios de la debida motivación y el debido proceso, cumpliendo con exponer las razones de hecho y derecho por las cuales revocó la sentencia de primera instancia y reformándola declaró fundada la demanda; con lo que permite conocer el razonamiento empleado para llegar a la referida conclusión. En consecuencia, corresponde declarar **infundada** esta causal. **Análisis de las causales materiales. CUARTO. Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica; e inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - TJCA.**

4.1. La parte recurrente refiere que la Sala Superior inaplicó el principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes, y que, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, la Sala Superior incumplió lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA), vulnerando de esa manera el derecho a defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundaba en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado.

4.2. Añade la parte recurrente que la Sala Superior debió iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial, porque en el considerando cuarto de la sentencia de vista se reconoció que el Arancel de Aduana 2017 aplicable al caso de autos se basó en la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina). Esta, a su vez, fue aprobada mediante la Decisión 812 por la Comisión de la Comunidad Andina. Por ello, partiendo de lo expresamente reconocido por la Sala Superior, si bien la norma aplicable para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa es el Decreto Supremo N° 342-2016- EF, este fue aprobado sobre la base de la Decisión 812 (norma jurídica comunitaria), que aprueba la nomenclatura común Nandina. Por tanto, toda vez que la controversia se basa en la interpretación y alcances de partidas arancelarias, resultaba válido solicitar interpretación prejudicial de las mismas, pues en el fondo se están interpretando normas comunitarias.

4.3. Se puede apreciar que la parte recurrente denuncia que la Sala Superior inaplicó: **Constitución Política del Perú. Capítulo II. De los Tratados. Artículo 55. Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. Ley Orgánica del Poder Judicial. Potestad exclusiva de administrar justicia. Artículo 1. La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes.** Al respecto, resulta necesario precisar el Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina establece lo siguiente: **Artículo 4. Los países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación. Sección Tercera. De la interpretación prejudicial. Artículo 32. Corresponderá al Tribunal interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los Países Miembros. Artículo 33. Los jueces nacionales que conozcan de un proceso en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, podrán solicitar, directamente, la interpretación del Tribunal acerca de dichas normas, siempre que la sentencia sea susceptible de recursos en derecho interno. Si llegare la oportunidad de dictar sentencia sin que hubiere recibido la interpretación del Tribunal, el juez deberá decidir el proceso. En todos los procesos en los que la sentencia no fuere susceptible de recursos en derecho interno, el juez suspenderá el procedimiento y solicitará directamente de oficio o a petición de parte la interpretación del Tribunal. Artículo 34. En su interpretación, el Tribunal deberá limitarse a precisar el**

contenido y alcance de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, referida al caso concreto. El Tribunal no podrá interpretar el contenido y alcance del derecho nacional ni calificar los hechos materia del proceso, no obstante, lo cual podrá referirse a éstos cuando ello sea indispensable a los efectos de la interpretación solicitada. Artículo 35. El juez que conozca el proceso deberá adoptar en su sentencia la interpretación del Tribunal. Artículo 36. Los Países Miembros de la Comunidad Andina velarán por el cumplimiento de las disposiciones del presente Tratado y en particular de la observancia por parte de los jueces nacionales a lo establecido en la presente Sección. 4.4. De lo citado, se infiere que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina es el órgano jurisdiccional de la Comunidad Andina. En ejercicio de sus competencias, corresponde al Tribunal interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad, con el fin de resguardar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros; por lo tanto, el juez que conozca del proceso en que se formuló la consulta deberá adoptar en su sentencia la interpretación prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

Asimismo, respecto a que la consulta —es decir, la interpretación prejudicial— debe ser obligatoria, se tiene que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina estableció lo siguiente: [...] La consulta es obligatoria para los Tribunales Nacionales de última instancia ordinaria, sin que esto signifique que se atenta contra su independencia; pues, en este caso, el Juez Nacional actúa como Juez Comunitario. Además, el Juez Nacional debe suspender el proceso, hasta que Juez Comunitario de su interpretación, la cual deberá ser adoptada por aquél. [...] En el caso de la consulta obligatoria, cuando no cabe un recurso ulterior, el incumplimiento del trámite constituye una clara violación al principio fundamental del debido proceso y, en consecuencia, debería acarrear su nulidad, si es que dicha sentencia puede ser materia de un recurso de casación o de un recurso de amparo, toda vez que las normas que garantizan el derecho al debido proceso son de orden público y de ineludible cumplimiento.

4.5. Se aprecia que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina establece que los jueces se encuentran obligados a solicitar la interpretación prejudicial sobre una norma del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina; por lo que, atendiendo a lo regulado, la referida Sala Superior se encontraba obligada a iniciar el procedimiento de interpretación judicial al conocer la causa con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros; sin embargo, se debe advertir que esta Sala Suprema también se encuentra facultada para solicitar interpretación prejudicial, razón por la que, el trece de agosto de dos mil veintitrés, se remiten actuados pertinentes del expediente al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina para la interpretación prejudicial. Es así que, en respuesta, el Tribunal de la Comunidad Andina, el veintidós de setiembre de dos mil veintitrés, notifica a esta Sala Suprema la Interpretación Prejudicial 201-IP-2023. Por todo ello, corresponde declarar infundada la referida causal, pues ya existe en autos la interpretación judicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

4.6. Asimismo, la parte recurrente refiere que la Sala Superior inaplicó lo dispuesto por el artículo 103 de la Constitución Política del Perú y los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina con ocasión del recurso de reconsideración presentado por la empresa recurrente contra la Resolución 2272. Agrega que la Sala Superior únicamente dio cuenta del criterio establecido en la Resolución 2272; sin embargo, desconoció el principio de no retroactividad recogido en el artículo 2 de la misma resolución.

4.7. Al respecto, la Sala Superior refiere que: **DÉCIMO. A mayor abundamiento, y sin perjuicio de los argumentos expuestos al analizar la materia controvertida en los fundamentos que anteceden, se advierte la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución N° 2272, que ha ido publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena Año XXXIX- Número 4491 de fecha 20 de junio de 2022, corriente a folios 508 a 513 del EJE, en donde se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la Nomenclatura Común – NANDINA del producto denominado “Bolas de Zinc de 50 mm”, que: “Los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: “BOLAS DE CINC DE 50 mm”, en la subpartida 7901.11.00” – Con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso”, en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6 comprendidas en la Nomenclatura Común – NANDINA”** Se advierte que la Sala Superior menciona la Resolución 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, mas no ha servido de fundamento para argumentar el razonamiento de la

Sala Superior, pues solo advierte la posición asumida por la referida Secretaría General; es así que no se aprecia vulneración del artículo 103 de la Constitución Política del Perú ni de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina – TJCA. Por lo tanto, devienen infundadas las referidas causales. **QUINTO.**

Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, pues se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 del Arancel de Aduanas; e inaplicación del principio de legalidad. 5.1. La parte recurrente refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y la sexta regla, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y, si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidarse de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a esta. 5.2. Agrega la parte recurrente que la Sala Superior únicamente cita las notas explicativas del capítulo 79 y de la sección XV, así como de las partidas 79.01 y 79.07, mas no cita las notas explicativas de los diversos capítulos de esta sección a que hace referencia y de las cuales se advertiría que la expresión en bruto puede incluir la forma "bolas". Asimismo, sostiene que la Sala interpretó erradamente las reglas en mención, pues para establecer los alcances de la partida 79.01 - "Zinc en bruto" se remitió directamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado referidas a las partidas de otros metales distintos al zinc de la sección XV, desconociendo que aquella partida tenía su propia nota explicativa, que enumeraba los productos comprendidos en ella, por lo cual no resulta correcta la interpretación que hace la Sala Superior de la nota explicativa de la partida 7901. 5.3. Se debe precisar que la materia en controversia es determinar si las mercancías denominadas "BOLAS DE ZINC" y "MEDIAS BOLAS DE ZINC", se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, como zinc en bruto, o si las referidas mercancías se clasifican en la subpartida nacional 7907.00.90.00, como ánodos de zinc. Asimismo, se debe acotar que las notas explicativas se utilizan como elementos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida, notas de sección, de capítulos y de subpartida del Sistema Armonizado. 5.4. Con relación al análisis de clasificación arancelaria propiamente dicho, la primera regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas establece que: "Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo". Es así que, en concordancia con la primera regla, la sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel en mención señala que: "La clasificación de mercancías en las Subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas Subpartidas y de las Notas de Subpartidas, así como, *mutatis mutandis*, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse Subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario". 5.5. Resulta pertinente citar las partidas 79.01 y 79.07 del Arancel de Aduanas 2017, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, las que indican lo siguiente:

Partida
79.01
7901.11.00.00
7901.12.00.00
7901.20.00.00
[...]
79.07
7907.00.10.00
7907.00.20.00
7907.00.90.00

CINC EN BRUTO

– Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso
– Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.
– Aleaciones de cinc

LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE ZINC

– Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.
– Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)
– Los demás.

5.6. A su vez, las notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina señalan lo descrito a continuación: SECCIÓN XV. METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE

ESTOS METALES. CONSIDERACIONES GENERALES. Esta Sección se refiere a los metales comunes (incluso químicamente puros) y a las manufacturas de estos metales, a reserva principalmente de las exclusiones enumeradas al final de esta Nota Explicativa. Comprende también los metales en estado nativo separados de la ganga y las matas de cobre, de níquel o de cobalto. Los minerales, incluidos los metales en estado nativo recubiertos con la ganga, se clasifican en las partidas 26.01 a 26.17. De acuerdo con la Nota 3 de esta Sección en la Nomenclatura se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño, volframio (tungsteno), molibdeno, tántalo, magnesio, cobalto, bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtio), indio, niobio (colombio), renio y talio. Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapa, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83, Capítulos que tienen carácter limitativo. **CAPÍTULO 72. FUNDICIÓN, HIERRO Y ACERO.** C) Transformaciones posteriores y acabado Los productos obtenidos pueden ser acabados o transformados en manufacturas como consecuencia de operaciones tales como: 1) Operaciones mecánicas (torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc.); hay que destacar que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarrilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. **CAPÍTULO 79. ZINC Y SUS MANUFACTURAS.** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV.

79.01 ZINC EN BRUTO.

– Zinc sin alear:

7901.11 – – Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso.

7901.12 – – Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20 – Aleaciones de zinc.

Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). 79.07 LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE ZINC. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: 1) Los depósitos, cubas y recipientes similares, de cualquier capacidad, sin dispositivos mecánicos o térmicos. 2) Los envases tubulares rígidos utilizados, en particular, para envasado de productos farmacéuticos (comprimidos, etc.). 3) Las telas metálicas, redes y rejillas y las chapas y tiras, extendidas (desplegadas). 4) Las puntas, clavos, grapas, alcayatas y demás artículos de los tipos descritos en las Notas Explicativas de las partidas 73.17 y 73.18. 5) Los artículos de uso doméstico, de higiene o de tocador, tales como: cubos, tinajas, barreños, fregaderos, bañeras, duchas, regaderas, tablas para lavar o cántaras. Hay que observar, sin embargo, que estos artículos suelen fabricarse de hierro o acero, zincados, y en este caso se clasifican en las partidas 73.23 o 73.24. 6) Las etiquetas (para plantaciones, arbustos, etc.) que no lleven letras ni cifras o dibujos o que tengan solamente indicaciones de carácter accesorio en relación con las que se añadirán después. Las etiquetas que tengan todos los datos esenciales se clasifican en la partida 83.10. 7) Las planchas de estarcir o planchas caladas para marcar envases, etc. 8) Los ganchos para pizarras y cualquier otra manufactura de los tipos mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.25 y 73.26. 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08). 10) Los ánodos de protección catódica utilizados para la protección contra la corrosión de oleoductos, gasoductos, depósitos, barcos-cisterna, etc. 11) Canales, caballetes para tejados, claraboyas, marcos de puertas o de ventanas, balaustradas, pasamanos, estructuras de invernaderos y demás manufacturas con forma para los edificios, de los tipos mencionados en la Nota Explicativa de la partida 73.08. 12) Tubos y tubería definidos en la Nota 1 e) de este Capítulo y tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes, codos, manguitos), de zinc distintos de los accesorios con tapa, válvulas, etc. (Partida 84.81), y de los tubos y accesorios de

tubería identificables como partes para maquinaria (Sección XVI). Estos artículos son análogos a los artículos de hierro o acero mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.04 a 73.07. [Énfasis agregado] **5.7.** Por otro lado, a efectos de clasificar correctamente los ánodos empleados en galvanoplastia, cabe mencionar que el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08 establece lo siguiente: **A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas.** Para clasificarlos en esta partida, **estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o haberse añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como **arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio** (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar:** a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrolisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). [Énfasis agregado] **5.8.** Como se aprecia, la nota explicativa citada hace referencia a la nota explicativa de la partida 75.02, la cual estipula lo siguiente: **75.02 NIQUEL EN BRUTO. 7502.10 – Níquel sin alea. 7502.20 – Aleaciones de níquel.** El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo de níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrolisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. **No hay que confundirlos con los ánodos de niquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08.** Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de la soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para niquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para niquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualquiera que sean las dimensiones o la utilización. **Estas últimas formas se distinguen de los**

ánodos para niquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. Esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04) [Énfasis agregado] **5.9.** Ahora bien, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. La clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, aprobadas mediante Decreto Supremo N° 238-2011-EF, que establecen lo siguiente: **1.** Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: **2. a)** Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. **b)** Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. **3.** Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: **a)** La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; **b)** los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; **c)** Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. **4.** Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. **5.** Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: **a)** Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; **b)** Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. **6.** La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. **5.10.** Aunado a ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso 02-IP-2023 señala que:

1.13. [...] En las interpretaciones prejudiciales recaídas en los procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, se indicó lo siguiente: este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. **5.11.** En cuanto al principio de progresividad, la Organización Mundial de Comercio define la progresividad arancelaria de la siguiente forma: *Se llama así a la imposición de derechos de aduana más elevados para los productos semimanufacturados que para las materias primas y todavía más altos para los productos terminados. Con este sistema se protege a las industrias nacionales de transformación y se dificulta el desarrollo de la industria transformadora de los países productores de materias primas.*⁴¹ En tal sentido, en mérito a dicho principio, el arancel aumenta a medida que se incrementa el nivel de procesamiento del producto. La progresividad viene a ser un componente disuasivo de la importación de formas más procesadas del producto y a su vez ofrece a los productores nacionales niveles óptimos de protección efectiva. **5.12.** Conforme a lo expuesto, en el caso concreto, se advierte que mediante Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-41-053727 (series 1 y 2) y N° 118-2018-41-055142 (serie 1), numeradas el cinco y el ocho de junio de dos mil dieciocho, respectivamente, la empresa Zinc Industrias Nacionales S.A. solicitó la exportación de "bolas de zinc" clasificando esta mercancía en la subpartida nacional 7907.00.90.00; asimismo, se debe tener en cuenta que en las referidas declaraciones la empresa indicó su intención de acogerse al régimen de restitución simplificada de derechos arancelarios *-drawback*. Es así que la empresa presentó Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 118-2019-13-000981, que sustentó en las declaraciones aduaneras de exportación antes mencionadas. **5.13.** El seis de marzo de dos mil diecinueve, la administración aduanera informa a la empresa que su solicitud de restitución de derechos arancelarios ha sido rechazada como "no subsanable", debido a que, conforme a la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, del veintiséis de abril de dos mil dieciocho, que modifica la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, la mercadería "bolas de zinc" se clasifica en la subpartida nacional 7901.12.00.00. **5.14.** Es así que la empresa, el diecisiete de junio de dos mil diecinueve, interpuso recurso de reclamación. Asimismo, presentó el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería. Tal recurso fue resuelto mediante la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2020-000427, que declaró infundada su reclamación, pues mediante la referida resolución se dispuso que la bolas de zinc materia de análisis son de alta pureza (99.995%) y por su forma son aceptadas como zinc en bruto, por no presentar características merceológicas que manifiesten un uso específico, por lo que corresponde que sean clasificadas en la partida 79.01; siendo que en dicha partida comprende al zinc sin alejar; en efecto, al tener un contenido de zinc superior al 99.99%, quedan comprendidas en la subpartida 7901.11.00.00, por lo que no se encuentran dentro de los alcances de la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, ni de su modificatoria dispuesta en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, de veintiséis de abril de dos mil dieciocho. **5.15.** Es así que la empresa interpone recurso de apelación el trece de octubre de dos mil veinte. Fue resuelto mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 08789-A-2021, que revoca la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2020-000427, emitida el veinticuatro de febrero de dos mil veinte por la Intendencia de Aduanas Marítima del Callao. **5.16.** Estando a lo antes expuesto, se aprecia que, a efectos de clasificar el producto denominado "bolas de zinc de 40 y 50 mm" corresponde analizar qué partida lo describe de forma más específica. Así, tenemos que la nota explicativa de la partida 79.01 hace alusión al zinc en bruto, con un contenido de zinc superior o igual a 99.99% en peso o inferior al 99.99% en peso,

y a las aleaciones de zinc, con sus diferentes grados de pureza, los cuales pueden ser masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o granalla; esto es, no incluye como tal producto al zinc en forma de "bolas". **5.17.** Por su parte, conforme a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que los productos bolas y medias bolas de zinc se clasifiquen en dicha partida, tienen que cumplir los siguientes requisitos: **i)** tienen que ser una manufactura de zinc y **ii)** tienen que ser ánodos empleados en galvanoplastia. También se debe tener en cuenta lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos. **5.18.** Así las cosas, tenemos que, en el presente caso, se advierte que los lingotes de zinc electrolítico fueron sometidos a un estudio merceológico, en donde se concluyó que tales mercancías habrían pasado por un proceso de manufactura para así obtener el producto final, que son las "bolas de zinc" de 50 mm. Dentro de las etapas del proceso de producción, se advierte la fusión, la escoria y el moldeo, con los cuales se transforma la materia prima en el producto final. Consecuentemente, se tiene que las bolas de zinc pasan por un proceso productivo en el cual se presentan como "ánodos de zinc" que se utilizan en la galvanoplastia; es decir, se trata de una manufactura de zinc. **5.19.** Por lo tanto, las mercancías del presente caso son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc (no zinc en bruto), pues, conforme a lo señalado en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, aun cuando los componentes del lingote de zinc electrolítico y de las bolas de zinc sean similares, se ha producido un proceso de manufactura que ha conducido a evidenciar una diferencia entre la microestructura del lingote de zinc con granos columnares grandes y las microestructuras de los ánodos de zinc con granos columnares de menor tamaño o más finos. **5.20.** De ello se aprecia que los productos bolas de zinc constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia; y, si bien no están provistos por ganchos para colgarlos en el baño o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos, como lo dispone la partida 75.08, de la lectura de la nota explicativa de dicha partida se puede apreciar que, aunque los ánodos en forma de semiesferas o bolas deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrado, etcétera, para colocarlos ganchos, ello admite excepciones, como la que se configura cuando el ánodo es empleado en una cesta de titanio; por ello, podemos concluir que los ganchos no representan un requisito determinante para que los ánodos sean considerados como tales. Entonces, el que los ánodos de zinc no cuenten con ganchos para colgarlos en el baño o con roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos, no significa que dejen de serlo, sobre todo si atendemos a su pequeño diámetro (50 mm). **5.21.** En esa línea, del citado Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, se desprende que las bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia no necesariamente requieren de ganchos u orificios para colgarlos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). Específicamente, en el caso de ánodos de bola, indica que "este tipo de ánodos se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio". **5.22.** De la misma forma, el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc para galvanoplastia, en forma de bola, no deben tener ganchos para considerarlos como tales. En el informe se señala que: *Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible, para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se pase.* [...] *Lo indicado arriba hace las piezas de los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usadas deberán colocarlas en cestos de titanio para ser usadas.* **5.23.** En tal sentido, al zinc que es sometido a un procedimiento de manufactura y se transforma en el producto denominado "bolas de zinc" para ser convertido en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, no le corresponde la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino la partida 79.07, en la medida que dicho mineral ha sufrido un grado importante de intervención, lo cual ha sido acreditado mediante los informes técnicos respectivos, conforme se desprende de autos. Siendo, además, que no es una condición necesaria que las

bolas de zinc tengan ganchos a fin de que sean consideradas ánodos, ya que, como se ha indicado en los considerandos precedentes, la nota explicativa vinculada a la referida partida también admite la presencia de taladros o roscados, en los que se insertarían los ganchos, y de canastillas de titanio para los procesos industriales o químicos para los que son destinados los referidos ánodos. **5.24.** Cabe resaltar que, si bien la nota explicativa de la partida 75.08 excluye a las bolas en bruto, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar, tal supuesto no se ajusta al caso de autos, toda vez que se ha determinado que el producto denominado "bolas de zinc 50 mm" no es zinc en bruto sino una manufactura de zinc, al haber pasado dicho elemento por un significativo grado de intervención. **5.25.** Por lo tanto, debe precisarse que la Sala Superior ha desconocido que la partida 79.01 —referida al "zinc en bruto"— del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye como tal producto al zinc en forma de "bolas". Asimismo, el colegiado de mérito considera erróneamente —por una incorrecta interpretación de las notas explicativas del capítulo 72— que los procesos de fusión, fundición y colada son irrelevantes para la clasificación arancelaria, toda vez que ellos evidencian que en el presente caso sí ha existido un proceso de manufactura importante que nos lleva a establecer que el producto de la empresa codemandada no es simple zinc en bruto al que se le ha cambiado la forma. Aunado a ello, en efecto, al no encajar la mercancía en ninguna de las partidas específicas, correspondía clasificarla en la partida residual. **5.26.** Además, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, consideró clasificar el producto denominado "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Refirió lo siguiente: Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.); Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00, en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. **5.27.** Se debe tener presente que la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 se emitió el diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, y estuvo vigente hasta la emisión de la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, del veintiséis de abril de dos mil dieciocho, publicada el once de junio de dos mil dieciocho; esta resolución de División indica expresamente la modificación de la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998. **5.28.** En el caso concreto, se verifica que la empresa numeró las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-41-053727 (series 1 y 2) y N° 118-2018-41-055142 (serie 1), numeradas el cinco y ocho de junio de dos mil dieciocho, respectivamente, por lo que les es aplicable el criterio emitido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, siendo importante resaltar que el criterio de clasificación de la referida resolución de Intendencia Nacional era que esa clasificación de las bolas de zinc en la subpartida nacional 7907.00.90.00 correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención que no corresponde al simple zinc en bruto convertido en esfera. **5.29.** En conclusión, la Sala Superior incurrió en aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901 pues amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; en inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; en interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 del Arancel de Aduanas; y en inaplicación del principio de

legalidad. Por tanto, corresponde declarar fundadas las referidas causales. **5.30.** Por lo tanto, al establecer las infracciones normativas de carácter material por parte de la instancia de mérito, conforme a lo expuesto en la presente ejecutoria, procede actuar en sede de instancia, de conformidad al primer párrafo del artículo 397 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de acuerdo a su texto aplicable al caso de autos: "Si la Sala Suprema declara fundado el recurso por infracción de una norma de derecho material, la resolución impugnada deberá revocarse, íntegramente o parcialmente, según corresponda [...]". En consecuencia, corresponde casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, confirmar la sentencia de primera instancia emitida con resolución número diez, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (fojas quinientos setenta y cuatro a quinientos noventa), que declaró **infundada** la demanda. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones, **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del once de noviembre de dos mil veintidós (fojas setecientos cuarenta y dos a setecientos noventa). En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número catorce, del veintiuno de octubre de dos mil veintidós (fojas seiscientos cuarenta y nueve a seiscientos sesenta y dos), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Tema Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, y, **actuando en sede de instancia, CONFIRMARON** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número diez, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (fojas quinientos setenta y cuatro a quinientos noventa), que declaró **infundada** la demanda. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra el Tribunal Fiscal y Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **SS. PEREIRAALAGÓN, DELGADO AYBAR, DIAZ VALLEJOS.** La Secretaria de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por los señores Jueces Supremos **Pereira Alagón y Diaz Vallejos** fue dejado oportunamente en Relatoría, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

¹ En adelante, todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

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

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

⁴ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México". Sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez; párr. 225.

⁵ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso J. vs. Perú". Sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil trece; párr. 258.

⁶ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Casa Nina vs. Perú". Sentencia del veinticuatro de septiembre de dos mil veinte; párr. 88.

⁷ Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.

⁸ Constitución Política del Perú.

Artículo 139.- Principios de la Administración de Justicia
Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]

5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.

⁹ Código Procesal Civil.

Artículo 122. - Las resoluciones contienen: [...]3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

Artículo 197. - Valoración de la prueba

Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

¹⁰ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. - Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

11 El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano, ha puntualizado que:
[...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.

12 Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada el quince de junio de dos mil veintitrés en el diario oficial El Peruano.

13 Resolución del referido tribunal recaída en el Expediente N° 0728-2008-PHC/TC, publicada el 08 de noviembre de 2008 en el diario oficial El Peruano.

14 Constitución Política del Estado.
Artículo 55. Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional.

15 CAIRAMPOMA ARROYO, Alberto (2014). "La regulación de los precedentes administrativos en el ordenamiento jurídico peruano". En Revista Derecho PUCP, N° 73; p. 499.

16 COSÍO JARA, Fernando (2014). Tratado de derecho aduanero. Lima, Jurista Editores; p. 392.

17 Fue posteriormente sustituida por la Decisión 885, que entró en vigor el primero de enero de dos mil veintidós y cuya finalidad fue incorporar la VII enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas.

18 Interpretación prejudicial, emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, recaída en el Proceso 02-IP-2023.

19 Interpretación prejudicial vinculada al Expediente de Casación N° 51554-2022, citado en el presente caso toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto a la norma objeto de interpretación.

20 Tal como se cita en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4103-A-2021 (foja cuarenta y ocho).

21 Forma parte de las partidas y subpartidas del Arancel de Aduanas vigente para el año dos mil dieciocho, aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, que fue publicado el dieciséis de diciembre de dos mil dieciséis y entró en vigencia el uno de enero de dos mil diecisiete.

22 En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.

23 Constitución 1993
Artículo 141 Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

24 Código Procesal Civil.
Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

25 Sobre el punto, además refiere Taruffo
Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones)"
Una nomofilactica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofilactica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofilaquia es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva

26 En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.

27 La entidad escribe Decreto Supremo N° 102-2002-EF, pero el dispositivo al que, según el contexto se refiere, es el Decreto Supremo N° 127-2002-EF.

28 Se transcriben las reseñas elaboradas en su oportunidad.

29 HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

30 MONROY CÁBRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

31 CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México". Sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez; párr. 225.

32 CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso J. vs. Perú". Sentencia del veintisiete de noviembre de dos mil trece; párr. 258.

33 CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Casa Nina vs. Perú". Sentencia del veinticuatro de septiembre de dos mil veinte; párr. 88.

34 Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.

35 Constitución Política del Perú.
Artículo 139.- Principios de la Administración de Justicia
Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.

36 Código Procesal Civil.
Artículo 122. Las resoluciones contienen: [...]
3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.
Artículo 197. Valoración de la prueba
Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

37 Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

38 El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano, ha puntualizado que:
[...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.

39 Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada el quince de junio de dos mil veintitrés en el diario oficial El Peruano.

40 Resolución del referido tribunal recaída en el Expediente N° 0728-2008-PHC/TC, publicada el ocho de noviembre de dos mil ocho en el diario oficial El Peruano.

41 Organización Mundial del Comercio (s.f.). "Progresividad arancelaria". https://www.wto.org/spanish/thewto_s/glossary_s/tariff_escalation_s.htm#:~:text=Se%20llama%20as%C3%AD%20a%20la,altos%20para%20los%20productos%20terminados.

C-2537670-10

CASACIÓN N° 18624-2023 LIMA

TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC

SUMILLA: Las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina. En tal sentido, para la clasificación de los productos denominados comercialmente "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", se debe tener en cuenta la remisión a la nota explicativa de la partida 75.08 del Sistema Armonizado, la cual exige que la mercancía presente características determinadas, como estar provista de ganchos; y excluye de dicha partida, incluso si se destinan para su utilización como ánodos, las bolas en bruto, por lo que se debe privilegiar su interpretación literal. Por lo tanto, corresponde que los productos sean clasificados en la subpartida 7901.11.00.00, al no cumplir las características que se exigen para su clasificación en la subpartida 7907.00.90.00.

PALABRAS CLAVE: bolas de zinc, clasificación arancelaria, notas explicativas, reglas de interpretación de la Nandina.

Lima, veinticuatro de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, con la intervención como **ponente** del señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**, al que se adhieren los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta, Bustamante del Castillo y Proaño Cueva y con el **voto en discordia** del señor Juez Supremo **Delgado Aybar** con la adhesión de los señores Jueces Supremos Pereira Alagón y Díaz Vallejos; se emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa Industrias Electroquímicas S.A., mediante escrito del diecisiete de mayo de dos mil veintitrés (foja mil doscientos treinta y cinco del

expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número veintiséis, del veintiséis de abril de dos mil veintitres (foja mil doscientos ocho), que **confirma** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número trece, del veintinueve de diciembre de dos mil veintidós (foja ochocientos veinticuatro), que **declara fundada** la demanda.

Antecedentes: Demanda. Mediante escrito del veintiocho de febrero de dos mil veintidós, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) interpuso demanda sobre nulidad de resolución administrativa (foja uno), planteando como petitorio lo siguiente: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 9994-A-2021 en cuanto revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-001738, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc / medias bolas de zinc / zinc domes”.

Primera pretensión accesoria a la pretensión principal: Como consecuencia de la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 9994-A-2021, solicitamos se declare la validez de la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-001738, la cual declaró infundado el reclamo presentado contra la Resolución de División N° 118-3D6200-2019-00110. **Segunda pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las “bolas de zinc / medias bolas de zinc / zinc domes” materia del presente proceso se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00. Como sustento de su pretensión, señala lo siguiente: **a)** El Tribunal Fiscal efectúa una clasificación arancelaria errada y omite aplicar las notas explicativas del Arancel de Aduanas no obstante invocarlas. Indica que el Tribunal Fiscal no realiza una evaluación particular del caso, sino que remite los fundamentos de su decisión a lo ya expresado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08586-A-2019. **b)** En esa consideración, cabe señalar que la SUNAT no ha consentido lo resuelto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08586-A-2019, pues considera errada la evaluación y la decisión, por lo cual la ha cuestionado en vía judicial ante la Corte Superior de Justicia de Lima con el proceso contencioso administrativo del Expediente N° 00072-2020-0-1801-JRCA-19, que a la fecha se encuentra en trámite. **c)** Sobre las características merceológicas de las mercancías, la resolución del Tribunal Fiscal impugnada repite el análisis consignado en la Resolución N° 8586-A-2019. Respecto a lo verificado por la SUNAT, debe tenerse presente que la declaración aduanera de mercancías del presente proceso fue seleccionada a canal rojo y la administración la sometió, en dos oportunidades, al análisis de laboratorio. Analizando lo declarado por la empresa codemandada, se tiene que las “bolas de zinc / medias bolas de zinc / zinc domes” se obtienen a partir de zinc electrolítico SHG (*special high grade*), siendo sometido a los procesos de fundición, colada o moldeo, tamboreo y empaque. La materia prima consiste en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión que se funden para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 50 mm de diámetro. La codemandada reconoce que las presentaciones de sus productos 99.995% de zinc pueden tener diversas formas: bolas, medias bolas, hexágonos, placas o en otros formatos, según se expresa de la ficha técnica de las mismas obrante en la página web: www.iegqa.com.pe. El proceso al cual fue sometido la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física. Vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal, cambió a formas de bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola y media bola. Es decir, el producto exportado sigue siendo zinc en bruto. **d)** Las “bolas de zinc / medias bolas de zinc / zinc domes” no pueden ser consideradas áodos comprendidos en la partida 79.07 ni alguna otra manufactura que deba ser clasificada allí, porque no tienen trabajos adicionales, no tienen las características de los áodos en dicha partida comprendidos; la partida 79.07 es una partida residual. Las notas explicativas del capítulo 79 señalan que los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. **e)** Según el proceso productivo señalado por la empresa, las “bolas de zinc / medias bolas de zinc / zinc domes” han sido sometidas al proceso de fundición-fusión, colada y moldeo-desmoldeo, es decir, no han tenido trabajos mayores a un mero cambio de forma y dimensión para mejorar sus propiedades, por lo cual no pueden estar comprendidas en la partida 79.07. **f)** Por último, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09994-A-2021 es nula porque incurre en una incorrecta apreciación de las características de las mercancías materia de controversia,

errónea valoración de las pruebas y deficiente aplicación del derecho (Arancel de Aduanas y sus notas explicativas), que regula la clasificación arancelaria de las mercancías, afectando así el debido proceso y el derecho a la motivación de los actos administrativos. **Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número trece, del veintinueve de diciembre de dos mil veintidós (foja ochocientos veinticuatro), el Vigésimo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima emite sentencia de primera instancia declarando **fundada** la demanda en todos sus extremos. Son sus fundamentos: **a)** Del marco normativo señalado en el cuarto fundamento de la sentencia de primera instancia, de acuerdo a las notas explicativas de la partida 7901, se tiene que esta comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. De otro lado, las notas explicativas de la partida 79.07 señalan que en esta partida se incluyen todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes (79.01 a 79.05), en la nota 1 de la sección XV, en los capítulos 82 u 83, o en otra parte de la nomenclatura. Asimismo, las notas precitadas señalan que en esta partida se clasifican, entre otros, los ánodos empleados en galvanoplastia, y que debe contemplarse lo señalado en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **b)** Como se desprende del recurso de apelación administrativa de la ahora codemandada (foja 66, acompañado 2 del expediente administrativo electrónico - EAE), ella indicó que las mercancías se componen de zinc electrolítico (99.995%), plomo, cadmio, hierro, estaño, cobre y aluminio. Además, el producto es obtenido como consecuencia del siguiente proceso de manufactura: **i)** zinc metálico, **ii)** fundición, **iii)** análisis químico, **iv)** colada, **v)** moldeo/desmoldeo, **vi)** tamboreo, **vii)** inspección de calidad y **viii)** empaque. **c)** De acuerdo a ello, se tiene que las bolas de zinc han sido sometidas a procesos como fusión, colada y tamboreo, procesos que permiten el paso del estado sólido al líquido; vertido en moldes de diferentes formas, como el de esferas y semiesferas; y la limpieza de las impurezas producto de la colada. Asimismo, se debe agregar que en el presente caso constituye zinc en bruto de 99.995 % de pureza, que ha sido sometido al proceso de fundición, colada y tamboreo, infiriéndose que se emplea para la galvanización, pero no ha pasado por procesos de laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. También, se debe indicar que no hay un cambio significativo de la materia prima de zinc a las bolas y medias bolas de zinc; es decir, no hay cambio químico sino físico a bolas y medias bolas de zinc. **d)** En el presente caso, con relación a la clasificación arancelaria de las mercancías bolas de zinc y medias bolas de zinc, se debe indicar que las notas explicativas de la partida 79.07 señalan que las manufacturas de zinc se clasifican en esta partida y que para el caso de ánodos de galvanoplastia se debe considerar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, siendo que esta agrupa a los ánodos de níquel refinado que se utilizan para el niquelado vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición señalados en la partida 75.02, y se presentan en formas de estrellas, anillos o perfiles especiales con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso; en el caso de ánodos en barra, en la longitud que se utilizan como ánodos; en placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o estar roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos. **e)** Como se observa, para que las mercancías sean clasificadas en la partida 79.07, estos ánodos deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o estar roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos, situación que no acontece en el presente caso pues se trata de bolas o esferas. En ese orden de ideas, las mercancías objeto de la presente demanda no pueden ser clasificadas en la partida 79.07, toda vez que no reúnen las características indicadas en el punto 2 del apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. Asimismo, como se concluyó en líneas anteriores, las mercancías *sub litis* constituyen zinc en bruto y no manufacturas de zinc, toda vez que han sido sometidas a procesos de fusión, colada y tamboreo, que no producen una alteración del zinc en forma bruta que permita clasificarlas en la partida “las demás” (79.07), que agrupa a las manufacturas de zinc, de acuerdo al

principio de progresividad. **f)** Lo establecido por la judicatura guarda armonía con lo resuelto por la reunión de expertos en Nandina del Comité Andino de Asuntos Aduaneros de la Comunidad Andina en la Resolución 2272, que clasifica a las bolas de zinc de 50 mm en la subpartida Nandina 7901.11.00, lo cual es de aplicación obligatoria por los países miembros.

Sentencia de vista. Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número veintiséis, del veintiséis de abril de dos mil veintitrés (foja mil doscientos ocho), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, **confirma** la sentencia apelada, que declaró fundada la demanda. El colegiado superior concluyó lo siguiente: **a)** Respecto a los productos y manufacturas del capítulo 79, se constata de la normatividad glosada que ellos se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que son generalmente descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas del Sistema Armonizado, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc., trabajos que no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. **b)** En tal sentido, la partida 79.01 comprende al zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla, obtenidas por simple fusión y colada, sin que haya recibido posteriormente trabajos superiores a simples procesos como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, granallado, pulido, entre otros, que afecten la clasificación de la partida del mencionado producto, que así puede ser usado para la galvanización como ánodos, para preparar aleaciones con otros metales o bien para ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **c)** En cambio, la partida 79.07 es una partida residual que comprende "las demás manufacturas de cinc". Contiene manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en las demás partidas del capítulo 79, tales como el zinc en bruto (partida 79.01), además que dichos productos comprendidos en tal partida tienen trabajos adicionales que los orientan a un uso particular, conforme se advierte del numeral 9 de la nota explicativa de la partida 79.07, que indica que para el caso de los **ánodos empleados en galvanoplastia** se debe remitir al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que está referida a "ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis"; en esta se señala que estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia, como son: *Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan:* 1) *En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos.* 2) *En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas.* **d)** Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, como estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habérsele añadido intencionadamente, por ejemplo, para despoliarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02) [...] [énfasis agregado]. **ix)** En tal virtud, se aprecia que en dicha partida están comprendidos los ánodos de níquel que se emplean en el niquelado por vía electrolítica, y que se obtienen por colada, laminado, estirado, extrusión, entre otros; de ahí que para ser considerados como ánodos de clase 2, dentro de los cuales están los que tienen forma de placas, tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas, deben estar provistos de ganchos u otros

elementos para ser colgados en el baño de niquelado. **Causales procedentes del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del veintitrés de enero de dos mil veinticuatro (foja quinientos setenta y cuatro del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la codemandada **Industrias Electroquímicas S.A.**, por las siguientes causales: **a) Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Señala que la Sala Superior incurrió en motivación insuficiente por cuanto no explicó por qué define la expresión "en bruto" remitiéndose a las Notas Explicativas de diversos capítulos de la Sección XV de la Nomenclatura de Sistema Armonizado, cuando la partida 7901 tiene una definición exclusiva y distinta a las partidas de otros metales; así como tampoco se pronunció respecto de su argumento referido a que de acuerdo con la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado el zinc en bruto es empleado para "la galvanización", sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electro galvanoplastia, motivo por el cual no podía ser clasificado en la partida que indicó la Sunat. También, refiere que la Sala Superior incurrió en falta de motivación interna del razonamiento, pues advierte invalidez de la inferencia de la Sala a partir de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado a las que se remite para sustentar sus conclusiones; y además que da cuenta del criterio expuesto en la Resolución N° 2272 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina señalando que es vinculante, sin embargo, desconoce completamente que la misma entidad emitió la Resolución N° 2292 con el mismo carácter vinculante, en la cual señaló que tal criterio no es retroactivo, sino que aplica desde su publicación en adelante (veinte de junio de dos mil veintidós). **b) Inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita.** Señala que su empresa proporcionó Informes Técnicos emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP y la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI, para soportar las características merceológicas relevantes para definir la clasificación de las mercancías exportadas y que nunca fue materia de discusión que tales documentos estuvieran referidos a los productos materia de clasificación, sino que fue afirmado por su empresa y reconocido por la Sunat que tales informes estaban referidos a los productos materia de clasificación. Por lo que, no correspondía que la Sala Superior incorpore este cuestionamiento a los informes técnicos proporcionados por su empresa en calidad de prueba y que analizara un hecho no alegado ni cuestionado por las partes. Así, refiere que la Sala emitió un pronunciamiento más allá de los hechos alegados y discutidos (ultra petita), excediendo los límites establecidos por las partes, vulnerando el principio de congruencia procesal. Señala que la Sala omitió pronunciamiento de reiterada jurisprudencia invocada por su empresa en las cuales se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de clasificación en el presente caso. **c) Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica.** Señala que la Sala Superior inaplica las normas mencionadas, al no considerar la Resolución N° 2292 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina que estableció que el criterio fijado en la Resolución N° 2272 no tenía efectos retroactivos. Y al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial incumplió con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, vulnerando su derecho de defensa al haber quedado agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto. Agrega, que la controversia se basa en la interpretación y alcances de partidas arancelarias, por lo que resultaba válido solicitar interpretación prejudicial de las mismas, pues, en el fondo se está interpretando normas comunitarias. Finalmente, advierte que la Sala Superior inaplicó el principio de seguridad jurídica al otorgar un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes al aplicar una, reconociendo su carácter vinculante - Resolución N° 2272 y desconoce el mismo carácter de la otra Resolución N° 2292. **d) Inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y de los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Señala que la Sala Superior vulneró su derecho de valoración de medios probatorios, pues (i) desconoció el mérito probatorio de sus informes técnicos sustentándose en afirmaciones falaces e incorporando un hecho nuevo que, además, nunca fue cuestionado por las partes, sino más bien reconocido por lo que no formaba parte de la controversia; (ii) desconoció el mérito probatorio de la Resolución N° 2292 porque supuestamente no sería relevante, soslayando que si tanto la

Sala Superior como el Juzgado aplicaron la Resolución N° 2272, su relevancia es innegable; lo que trajo como consecuencia que la documentación proporcionada no se valore de forma integral, conjunta y razonada. **e) Inaplicación del numeral 6 del artículo 139 de la Constitución y del artículo X del título preliminar del Código Procesal Civil.** Refiere que la Sala inaplica el principio de pluralidad de instancias al validar que el juzgado no valore los informes técnicos que proporcionó y la Resolución N° 2292 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, que fueron admitidos en el presente proceso, pues al omitir valorarlos no se ha conocido el mérito probatorio de ellos en ninguna instancia. **f) Inaplicación del artículo 1 de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo.** Señala que la Sala Superior inaplicó la norma denunciada, al no efectuar el riguroso control jurídico de las actuaciones de la SUNAT que exige la normativa del proceso contencioso administrativo, pues omitió verificar si esta contravino alguna norma con rango legal como lo era el artículo 149 de la Ley General de Aduanas. Además, precisa que la Sala ni siquiera citó esta última norma, ni hizo mención alguna del nuevo criterio establecido por la SUNAT mediante Resolución N° 000313300/2018-000262 a fin de establecer a partir de qué fecha resultaría aplicable, evaluación necesaria para verificar si la actuación de dicha entidad de la Administración Pública se ajustó a ley. **g) Interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901.** Indica que la Sala incurrió en la interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901 al otorgar alcances que de su lectura no se desprenden, lo que redundó en la interpretación errónea de la primera y sexta reglas generales de clasificación arancelaria. En ese sentido, refiere que la Sala (i) otorgó una relevancia injustificada -que no encuentra sustento técnico ni jurídico alguno- a la composición de su producto (99.995% de zinc) y usó dicho factor como sustento adicional para clasificarlo equivocadamente como "zinc en bruto", cuando esta no es una característica determinante para los productos alcanzados por aquella partida, pues existen productos más complejos que calzan en partidas residuales y que mantienen un alto nivel de pureza; (ii) estableció que también las formas bolas resultaban alcanzadas por dicha partida cuando ello no se desprende de su lectura ni de la lectura de sus notas explicativas, extendiendo los alcances de estos dispositivos; (iii) la Sala Superior señala que solo dejan de ser productos "en bruto" cuando estos "han sido posteriormente sometidos a laminado, forjado, extrudido, estirado, estampado u otros procesos mecánicos superiores a simples deformaciones plásticas, recortes o desbarbados groseros", cuando esto tampoco se desprende de la lectura de dicha partida ni de sus notas explicativas; y, (iv) desconoció que existían características adicionales como la utilidad en galvanización propia de los productos alcanzados en la partida 7901 que no se cumplen en su producto. **h) Aplicación indebida de las notas explicativas de las Partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, desconociendo y excediendo los alcances de la Partida 79.01 y de sus notas explicativas.** Señala que la Sala Superior aplicó al caso de autos las Consideraciones Generales de la Sección XV del Sistema Armonizado para dotar de contenido a la partida 7901, sin embargo, ello no correspondía ya que dicha partida contaba con notas explicativas específicas que establecían las características de los productos alcanzados por tal partida, por lo que no existía justificación para la remisión a las notas explicativas de otros metales comprendidos en la Sección XV -más cuando esta remisión conllevó a la ampliación de los alcances de la partida 7901-. Sostiene que la Sala Superior acude directamente a las notas explicativas de los metales comprendidos en el Capítulo 79 -distintos al zinc-, cuando de acuerdo con la Primera y Sexta Reglas debía atender a la partida específica y, asimismo, a las notas explicativas de esta para determinar el sentido de la partida arancelaria, pues era la única forma en que podía verificar si las notas explicativas de los demás metales ampliaban los alcances de dicha partida y, por tanto, no resultarían de aplicación en virtud de dichas reglas. **i) Inaplicación del Principio de Progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el arancel de aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** Señala que la Sala Superior realiza un análisis inverso al principio de progresividad, pues concluye que sus productos no cumplen con determinadas características establecidas en la partida 7907 para algunos de los productos clasificados en dicha partida (ánodos), no podrían ser clasificados en la Partida 7907, sino que resultaba correcto que se clasifiquen en la partida 7901; sin embargo, atendiendo a que la partida 7907 es una partida residual, tiene como premisa que alcanza a todas las mercancías no alcanzadas por las demás partidas, como así lo establece las Notas Explicativas de dicha partida

del Sistema Armonizado. **j) Interpretación errónea de las Notas Explicativas del capítulo 72 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina.** Indica que la Sala interpretó erróneamente las Notas Explicativas del Capítulo 72 al considerar que de estas se desprendería que los procesos de fusión y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria; sin embargo, refiere que dicha afirmación no se desprende de la lectura de dichos dispositivos. Señala que la Sala Superior sustenta la clasificación arancelaria de las mercancías exportadas en la partida 7901 en que los procesos por los que pasaron fueron procesos simples detallados en las Consideraciones Generales del Capítulo 72, capítulo al que nos remite las consideraciones Generales del Capítulo 79. Sin embargo, tal conclusión responde a una lectura equivocada de lo establecido en las Consideraciones Generales del Capítulo 72 y, por tanto, una interpretación errónea de las mismas, pues de su lectura no se advierte que califiquen a los procesos de "fusión" y "colada" como "simples". **k) Inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y del artículo 3 del Tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.** Señala que la Sunat incorporó al presente proceso la Resolución N° 2272 publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena el veinte de junio de dos mil veintidós, con lo cual, de acuerdo con lo dispuesto por su artículo 3 del TJCA debe aplicarse a partir de esa fecha y no para situaciones anteriores; sin embargo, la Sunat pretendió su aplicación al caso de autos, esto es a situaciones ocurridas más de tres (3) años antes de emitida la norma en mención, lo que fue amparado por la Sala Superior desconociendo la prohibición de la aplicación retroactiva de dicha norma jurídica comunitaria. **PRIMERO: Interpretación prejudicial.** Mediante auto del veinte de diciembre de dos mil veintitrés (foja doscientos sesenta y cinco del cuaderno de casación), la Quinta Sala Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema resolvió **prescindir** de la Interpretación Prejudicial de las normas comunitarias y de las consultas que se detallan en el "Informe de consulta de interpretación prejudicial" elaborado por Secretaría de este Tribunal Supremo, referidas a los artículos 1, 3, 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; al artículo 123 de la Decisión 500; al artículo 9 de la Decisión 425; a la Decisión 812 - Aprobación de la Nomenclatura Común - Nandina, así como a las reglas generales para su interpretación contenidas en el anexo de la misma Decisión; a las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina; a las Resoluciones 2183 y 2292; así como a las preguntas propuestas por las partes. **SEGUNDO: El recurso de casación. 2.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **2.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **2.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **2.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes,

y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Análisis de las causales de naturaleza procesal.** **TERCERO: Sobre la inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú — causal a)—** **3.1.** El derecho al debido proceso, consagrado en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú⁴, comprende a su vez, entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los Jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil⁵ y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁶. **3.2.** El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.⁷ **3.3.** Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende entre otros derechos, el de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁸, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197⁹ del Código Procesal Civil, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹⁰. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹¹. **3.4.** El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. **b) Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente y esté sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. **c) Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (*nada puede ser y no ser al mismo tiempo*), la de identidad (*correspondencia de las conclusiones a las pruebas*), y la del *tercio excluido* (*una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción*), entre otras, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.5.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones al **principio de congruencia**, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título

preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación entonces de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como, de ser el caso, en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia implica que en toda resolución judicial exista: **i)** coherencia entre lo peticionado por las partes y lo finamente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (*congruencia externa*); y **ii)** armonía entre la motivación y la parte resolutive (*congruencia interna*), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externación lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta, todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la sentencia recaída en el Expediente N° 1230-2003-PCH/TC. **3.6.** La aplicación del referido principio rector significa que el Juez está obligado a dictar sus resoluciones de acuerdo al sentido y alcances de las peticiones formuladas por las partes, por lo que, en ese orden de ideas, en el caso del recurso de apelación, corresponde al órgano jurisdiccional superior resolver en función de los agravios y errores de hecho y de derecho en los que se sustenta la pretensión impugnatoria expuesta por el apelante, con la limitación que el propio Código Procesal Civil prevé¹². Es en el contexto de lo detallado que este colegiado supremo verificará si se han respetado o no en el asunto concreto las reglas de la motivación. **3.7.** Ahora bien, debe evaluarse también que la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la referida fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, lo que facilita la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras¹³, todo ello dentro de la *función endoprocesal de la motivación*. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹⁴. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹⁵, todo lo cual se presenta dentro de la *función extraprocesal de la motivación*. **3.8.** Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza, logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: **i)** delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; **ii)** desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, y argumentando la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; **iii)** justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y, **iv)** observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹⁶, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos, esto es: se trata de verificar el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones fácticas acreditadas, que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. **3.9.** De acuerdo al marco normativo expuesto, para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho al debido proceso, en su elemento esencial de motivación, congruencia y debida valoración de las pruebas, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación. **3.10.** La recurrente señala como argumento principal de la falta de motivación de la sentencia de vista que no cumplió con explicar por qué define la expresión “en bruto” remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura de Sistema Armonizado, cuando la partida 7901 tiene una definición exclusiva y distinta a las partidas de

otros metales; tampoco se pronunció el colegiado superior respecto al argumento de la apelación referido a que, de acuerdo con la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la “galvanización”, sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia, motivo por el cual no podía ser clasificado en la partida que indicó la SUNAT. **3.11.** Esta Sala Suprema advierte, de la revisión integral de la sentencia materia de casación, que —contrariamente a lo sostenido por la recurrente— ha respetado el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, toda vez que ha delimitado el objeto de pronunciamiento, conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende desde el noveno al décimo tercero considerando de la referida sentencia, y ha cumplido con emitir y sustentar su decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación —los que previamente ha identificado—, como se desprende del desarrollo lógico-jurídico que emerge a partir del octavo considerando, invocando el marco legal relacionado a lo que es asunto de controversia. **3.12.** Se aprecia entonces que, para absolver y desvirtuar los agravios planteados en el respectivo recurso, la Sala de mérito efectuó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios aportados al proceso, en estricto del expediente administrativo acompañado¹⁷, cuyas actuaciones principales cita en los considerandos noveno a décimo tercero. **3.13.** Asimismo, ha justificado las **premisas fácticas** (de la revisión de los actuados administrativos se aprecia que mediante Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-009971, numerada el veintinueve de enero de dos mil dieciocho, la Agencia de Aduana DEPIA S.A., en representación de Industrias Electro Químicas S.A., solicitó al régimen de exportación definitiva la mercancía declarada en la serie 2 como “bolas de zinc / medias bolas de zinc / domes de zinc” —de acuerdo a la ficha técnica del producto, comprenden un diámetro de 50 mm o 40 mm— con subpartida nacional 7907.00.90.00; la mercancía fue asignada al canal de control rojo, siendo reconocida físicamente con extracción de muestras, que dio lugar al Boletín Químico N° 118-2018-001776; este determinó que la mercancía se trata de bolas de metal común, vaciadas, con una composición de zinc de 99.9%, de uso industrial, y que la subpartida nacional que le corresponde es la 7901.11.00.00), así como las **premisas jurídicas** (Procedimiento Específico de Clasificación Arancelaria DESPA-PE.00.09, versión 4; Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad; Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura; reglas primera y sexta de las notas explicativas de las Reglas Generales para la Aplicación, los títulos de las secciones, capítulos o subcapítulos), que le han permitido llegar a la **conclusión** de que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09994-A-2021, del doce de noviembre de dos mil veintiuno, se encuentra incurso en causal de nulidad, toda vez que los productos denominados comercialmente “bolas de zinc” exportados no podría estar comprendidos dentro de la partida arancelaria 7907.00.90.00, puesto que para ser considerados dentro de dicha partida deberían presentar las características propias de un ánodo empleado en galvanoplastia, como estar provistos de ganchos para ser colgados en el baño de recubrimiento metálico, o bien estar roscados, taladrados, etc., como lo señala el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, lo cual no se cumple en la mercancía examinada. **3.14.** Ahora bien, sobre la justificación externa de la decisión superior, este Tribunal Supremo considera que la realizada por la Sala de mérito es adecuada, desde que las premisas fácticas y jurídicas contienen proposiciones entendidas como verdaderas y normas aplicables en el ordenamiento jurídico nacional, las que resultan pertinentes para resolver la materia en controversia, fijada por las instancias de mérito, atendiendo y desarrollando los términos de lo que fue objeto debatible y constituyó los puntos controvertidos. En atención a las premisas normativas y fácticas expuestas, el colegiado superior sustenta con claridad su postura frente a la normativa aplicable al caso concreto y arriba a una conclusión motivada. **3.15.** Sin perjuicio de lo indicado, es necesario precisar que lo señalado no es equivalente a que este Tribunal Supremo concuerde necesariamente con el criterio que sustenta el fallo recurrido, pues no puede confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales con debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Además, el hecho de que la recurrente no concuerde con la conclusión a la que arribó el colegiado de mérito con base en la aplicación de las normas jurídicas que le sirvieron de sustento y las razones que expuso,

no significa que tal colegiado haya incurrido en una indebida motivación. Por tal motivo, la causal normativa denunciada deviene **infundada**. **CUARTO: Sobre la inaplicación del artículo VII del título preliminar y el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal, por motivación ultra petita; y sobre la inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú —causales b) y d)—** 4.1. La recurrente sostiene que la Sala Superior vulnera el **principio de congruencia procesal** y el derecho a la **debida valoración de pruebas**, por desconocer el mérito probatorio de los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, al afirmar que los informes describían productos distintos a los que son materia de clasificación principalmente porque se refieren a estos como “ánodos de zinc” y no como “bolas de zinc”; así, el colegiado superior no habría valorado el contenido técnico de cada uno ni establecido su valor probatorio de forma conjunta, integral y razonada. **4.2.** Respecto al derecho a probar, es importante hacer referencia al principio de la sana crítica o la apreciación razonada de los medios probatorios. En efecto, la necesidad de valorar los medios probatorios en el ámbito tributario, no constituyen hechos ajenos a la Administración Tributaria ni al órgano jurisdiccional, en cuanto los medios probatorios son los instrumentos que permiten establecer si las afirmaciones o enunciados en la determinación tributaria efectuada por el deudor, son verdaderas, o están fundadas sobre bases cognoscitivas suficientes y adecuadas al fin de que se consideren como verdaderos. Refiere Taruffo¹⁸ al respecto: *En esta perspectiva, la prueba cumple con su función epistémica porque se configura como el instrumento procesal que típicamente es útil a los jueces para descubrir y conocer la verdad en torno a los hechos de la causa. Específicamente, la prueba es el instrumento que provee al juez la información que necesita para establecer si los enunciados sobre los hechos se fundan en cimientos cognoscitivos suficientes y adecuados al fin de que se consideren como verdaderos. La función de la prueba es, entonces, racional porque se ubica en el interior de un procedimiento racional de conocimiento y está dirigida a la formulación de juicios de verdad fundados en una justificación racional.* **4.3.** De esta manera, en un escenario administrativo o jurisdiccional, en el supuesto de que el conflicto radique en los hechos (*questio facti*), las afirmaciones o declaraciones del deudor tributario requieren ser acreditadas y esta carga recae usualmente en quien declara los hechos como ciertos y en todo caso, en quien está en mejor posición para acreditar las afirmaciones realizadas. **4.4.** La valoración de estos medios probatorios no constituye un acto cuya valoración este previamente determinada por el legislador o por la íntima convicción de los jueces; sino constituye un proceso racional donde el juez o el órgano de la administración, expone sus razones o justifica las conclusiones que deriven del análisis de los medios probatorios. Así refiere el Código Procesal Civil: **Código Procesal Civil. “Artículo 197. Valoración de la prueba. Todos los medios probatorios son valorados por el juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada [...]”** **4.5.** Esta Sala Suprema, debe señalar que esta disposición normativa está vinculada a establecer la función racional que deben cumplir los medios probatorios en la formulación de juicios de verdad y en su justificación; sin embargo, no ha prescrito un método o algún procedimiento que nos permita arribar a este sistema de valoración. La doctrina, no obstante, admite que en el sistema de la sana crítica o de apreciación razonada de los medios probatorios, la justificación de los hechos puede ser realizadas a través de dos técnicas: la analítica y la globalizadora: *[...] De todos modos, no siempre se motiva (o justifica) con la precisión y exhaustividad indicadas. Cabe diferenciar en principio dos grandes técnicas o estilos de motivar: uno analítico y el otro globalizador. La técnica analítica entiende que la motivación ha de estructurarse en una exposición pormenorizada de todas las pruebas practicadas, del valor probatorio que se les ha asignado y de toda la cadena de inferencias que ha conducido finalmente a la decisión. La técnica globalizadora, en cambio, consiste, grosso modo, en una exposición conjunta de los hechos, en un relato, una historia que los pone en conexión en una estructura narrativa*¹⁹. **4.6.** En este sentido, la denuncia a la vulneración de este principio, debe suponer una actuación arbitraria o irracional del juzgador en el proceso de valoración de los medios probatorios. Esta afirmación, en consecuencia, deja de lado los cuestionamientos de las partes a los enunciados o las conclusiones sobre hechos (*questio facti*), en el que no se advierte una actuación arbitraria, carente de toda justificación razonable del juzgador. **4.7.** En el caso concreto, se advierte que la Sala Superior en el considerando duodécimo y décimo quinto señaló lo siguiente: **DUODÉCIMO.-**

Que, en lo que atañe a los ya aludidos Informes Técnicos emitidos por el Instituto de Corrosión y Protección de la Universidad Católica del Perú y por la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados como medios probatorios por la empresa coemplazada en su recurso de reclamación, cabe indicar que del contenido del primer informe se advierte que si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no se analizan los productos exportados (bolas de zinc), puesto que se hace referencia a los ánodos de zinc, ni se verifica un análisis respecto a la clasificación arancelaria de la mercancía a que se contrae el caso concreto; asimismo, en lo concerniente al segundo informe, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía sub-examine (bolas de zinc), amén de que denota desconocimiento en relación a que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el Apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08; por consiguiente, se establece que ninguno de tales informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para dilucidar la controversia.

DÉCIMO QUINTO.- Que, de otro lado, los argumentos esgrimidos como fundamentación del recurso impugnativo materia de alzada, relativos a que la sentencia impugnada deviene nula por incurrir en vicio de incongruencia procesal, en tanto hace referencia a una compañía distinta a la empresa coemplazada, por lo que el órgano jurisdiccional no ha tenido en cuenta los argumentos planteados en su escrito de contestación de la demanda, como tampoco ha valorado los medios probatorios presentados de forma extemporánea (Resolución número 2292) y los informes técnicos que sustentan que los productos Bolas de Zinc son manufacturas distintas al zinc en bruto (Informe Técnico ICP/INF-028/2018 de la PUCP e Informe emitido por el Laboratorio No. 9 de la UNI), carecen manifiestamente de asidero, pues, en principio, la alusión al nombre de otra empresa, en la parte expositiva, ítem 1.3, rubro contestación de la demanda, de la sentencia recurrida, constituye un ostensible error material en que ha incurrido el A-quo, sin que ello invalide dicha resolución, máxime si luego se hace mención correcta a la codemandada Industrias Electro Químicas S.A.; de otro lado, cabe señalar que en lo referente a la Resolución número 2292, cuyo ejemplar fue presentado con escrito del veintidós de diciembre de dos mil veintidós, obrante de folios setecientos setentidós a setecientos setentinueve, si bien es cierto el A-quo no la ha meritudo al emitir la sentencia recurrida, no menos verdad es que la misma carece en rigor de relevancia para dilucidar la controversia en este proceso, siendo menester reiterar lo puntualizado en la parte in fine del Considerando Décimo precedente de esta sentencia; finalmente, en lo atinente a los aludidos Informes Técnicos, se constata que, contrariamente a lo aducido, los mismos sí han sido meritados por el A-quo, conforme se desprende de los numerales 5.17 y 5.18 del considerando quinto de la sentencia recurrida; por consiguiente, se concluye que la sentencia impugnada se encuentra suficientemente motivada, expresando los fundamentos fácticos y jurídicos que determinan la decisión adoptada, siendo pertinente añadir que, como resulta obvio, el desacuerdo con un criterio judicial y expresado en un recurso impugnativo no justifica per se y necesariamente la invocación de la aludida causal de nulidad en la recurrida. **4.8.** Del análisis de lo señalado por la sentencia de vista se advierte que el colegiado superior ha valorado y se pronuncia respecto a los informes técnicos y al flujograma de proceso. En ese sentido, concluyó que no existe ninguna modificación del producto básico y que lo que se produjo fue el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo así un peso de zinc en bruto de 99.995%. De otro lado, el colegiado superior señala que los informes no analizan los productos exportados (bolas de zinc), puesto que estos hacen referencia a los ánodos de zinc. Finalmente, aduce que dichos medios probatorios no realizan un análisis respecto a la clasificación arancelaria de la mercancía materia de controversia. **4.9.** De lo argumentado por la recurrente, se evidencia que esta pretende que la Sala Suprema realice una nueva valoración de los medios probatorios meritados en la sentencia de vista; es decir, sus argumentos no están vinculados propiamente a cuestionar el sistema de valoración de medios probatorios adoptado por el ordenamiento, sino a la valoración de los medios probatorios efectuada por el órgano jurisdiccional; no obstante, esto es ajeno al fin nomofiláctico del recurso de casación. **4.10.** De otro lado, con relación a la denominación de los productos materia de controversia, esta Sala Suprema verifica que mientras la empresa recurrente denomina al producto o mercancía materia de controversia como “ánodos de zinc”, la administración la cataloga como “bolas de zinc”,

según puede apreciarse de lo actuado en sede administrativa. Asimismo, la sentencia de vista coincide con la administración respecto a la denominación de las mercancías y su respectiva clasificación arancelaria. **4.11.** En efecto, el hecho que la sentencia de vista no coincida con la denominación asignada por la recurrente y el criterio de clasificación de las mercancías materia de controversia, solo demuestra que existe una discrepancia en los criterios de valoración de los hechos, pero no demuestra que exista una vulneración del principio de congruencia²⁰. En efecto, se verifica que la sentencia de vista ha emitido un pronunciamiento de acuerdo con el sentido y alcance de las peticiones formuladas por las partes y existe identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones formuladas por la parte demandante. **4.12.** De esta forma, se advierte que la Sala Superior expone las razones por las cuales sustenta la decisión adoptada, de modo que no se evidencia una vulneración del principio de congruencia procesal y debida valoración de medios probatorios. **4.13.** Con relación a lo alegado por la recurrente respecto a que la sentencia de vista desconoce el mérito probatorio de la Resolución 2292 de la Comunidad Andina, esta Sala Suprema advierte que en el considerando décimo de la sentencia de vista la referencia a la resolución comunitaria únicamente fue a título ilustrativo y no formó parte de la argumentación de la Sala Superior. **4.14.** Respecto a que debió solicitarse el inicio del proceso de interpretación prejudicial, cabe señalar que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023²¹ ha señalado lo siguiente: 1.21. **Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA.** En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas. Y si bien dicha interpretación prejudicial se encuentra vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, resulta pertinente citarla en el presente caso toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto a la norma objeto de interpretación. Por tanto, no se advierte la trascendencia de la infracción normativa alegada por la recurrente. **4.15.** Por lo tanto, no se acredita la existencia de vicios que impliquen una trascendencia que determine la nulidad de la sentencia de vista; antes bien, se aprecia una discrepancia de criterio sobre la clasificación arancelaria del producto exportado y sobre la valoración de los medios probatorios actuados, lo cual no se condice con la infracción normativa denunciada. Así pues, las infracciones normativas denunciadas devienen infundadas. **QUINTO: Sobre la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica; e inaplicación del numeral 6 del artículo 139 de la Constitución y del artículo X del título preliminar del Código Procesal Civil —causales c) y e) —** **5.1.** La empresa accionante sostiene como argumento principal que la Sala Superior ha inaplicado el artículo 55 de la Constitución Política del Perú y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, en concordancia con el principio de seguridad jurídica, por no considerar que la Resolución 2772 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina estableció que el mencionado criterio no tenía efectos retroactivos, a pesar de lo cual fue aplicado al presente caso. Asimismo, refiere que la Sala Superior inaplicó el principio de pluralidad de instancias al validar que el Juzgado no valore los informes técnicos que proporcionó y la Resolución 2292 de la Secretaría General de la Comunidad Andina. Añade que omitió considerar argumentos para resolver la controversia, como son la interpretación prejudicial en virtud del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y emitir pronunciamiento respecto a reiterada jurisprudencia invocada. **5.2.** Previamente a iniciar el análisis, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Constitución Política del Estado.** Artículo 55. Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. **Principios de la Administración de Justicia Artículo 139.-** Son principios y derechos de la función jurisdiccional: 6. La pluralidad de las instancias”. (Énfasis agregado) **Artículo X del Título Preliminar del CPC: “El proceso tiene dos instancias, salvo disposición legal distinta.”** **5.3.** Comenzando con el análisis casatorio, el principio de seguridad jurídica ha sido calificado por el Tribunal Constitucional como un principio consustancial al Estado

constitucional de derecho, que transita todo el ordenamiento y cuyo reconocimiento se encuentra implícito en nuestra Constitución, de acuerdo a la sentencia recaída en el Expediente N° 0016-2002-AI/TC. **5.4.** Asimismo, el principio de seguridad jurídica consiste en la obligatoriedad de la administración de emitir un resultado predecible en los procedimientos administrativos e irradia todo el ordenamiento jurídico. Cobra especial trascendencia y relevancia, pues se torna **imperativo** en las decisiones emitidas por la administración pública, en tanto constituye un marco de actuación y decisión en la aplicación e interpretación de las normas jurídicas administrativas, **y garantiza, a través del principio de predictibilidad, que no existan dos pronunciamientos opuestos o incompatibles frente a dos peticiones idénticas cuyos supuestos fácticos se enmarcan en la misma normatividad.** **5.5.** Así, la administración otorga certeza, legitimidad y estabilidad jurídica: “en otras palabras, desde la perspectiva procedimental, el procedimiento fijado bajo reglas aplicables a todos los administrados, en cuanto a tiempos y requisitos, evita que el administrado pueda recibir de la Administración Pública un resultado distinto del esperado, siempre que cumpla con los requisitos prefijados”²². **5.6.** Con relación al contenido del derecho a la pluralidad de instancia, el Tribunal Constitucional tiene establecido que se trata de un derecho fundamental que “tiene por objeto garantizar que las personas, naturales o jurídicas, que participen en un proceso judicial tengan la oportunidad de que lo resuelto por un órgano jurisdiccional sea revisado por un órgano superior de la misma naturaleza, siempre que se haya hecho uso de los medios impugnatorios pertinentes, formulados dentro del plazo legal” (Sentencias de números 03261-2005-PA/TC, 05108-2008-PA/TC, 05415-2008-PA/TC, 00607- 2009-PA/TC). **5.7.** En el caso concreto, de los considerandos de la sentencia de vista, no se advierte que la Sala Superior haya tomado como sustento de su decisión el criterio de clasificación arancelaria vinculante contenido en la Resolución 2272. Respecto al inicio del proceso de interpretación prejudicial, esta Sala Suprema resolvió **prescindir** de la interpretación prejudicial de las normas comunitarias y de las consultas que se detallan en el “Informe de consulta de interpretación prejudicial”, conforme aparece de primer considerando, por lo que ese cuestionamiento carece de sustento. En efecto, en cuanto al cuestionamiento sobre que se inaplicó el principio de seguridad jurídica al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, incumpliendo con ello lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, debe reiterarse que la Sala Superior no requirió el informe prejudicial, empero esta Sala Suprema sí efectuó la solicitud de emisión de un informe de interpretación prejudicial. **5.8.** No obstante, en atención a lo repetitivo de la consulta (clasificación arancelaria del producto bolas de zinc) y a la gran cantidad de pronunciamientos ya emitidos por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina sobre la misma materia, esta Sala Suprema dispuso prescindir de dicho informe (ver primer considerando), invocando la aplicación del criterio jurídico interpretativo del acto aclarado (criterio ya adoptado por el tribunal comunitario en reiterados informes de interpretación prejudicial), por lo que la solicitud de interpretación prejudicial planteada carece de necesidad. Por estos motivos, también debe desestimarse este cuestionamiento. **5.9.** Por lo demás, se advierte que la Sala Superior en su décimo considerando señaló lo siguiente: **DECIMO.- Que, sobre el particular, cabe tener en cuenta la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución número 2272, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena Número 4491 de fecha veinte de junio del dos mil veintidós, cuyo ejemplar obra de folios quinientos treinticinco a quinientos cuarenta del expediente principal, según la cual se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la Nomenclatura Común – NANDINA del producto denominado “Bolas de Zinc de 50 mm”, que los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: “Bolas de Cinc de 50 mm”, en la subpartida 7901.11.00 “- Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99 % en peso”, en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nomenclatura Común – NANDINA, criterio que corrobora lo que se tiene desarrollado en relación con la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de análisis en el caso sub judice; empero, y sin soslayar el hecho de que por Resolución número 2284 de la misma Secretaría General de la Comunidad Andina, de fecha veinticinco de agosto último, se dispuso suspender los efectos de la citada Resolución número 2272, en tanto se emita la resolución definitiva que resuelva el**

recurso de reconsideración presentado contra esta última, así como que incluso se ha emitido pronunciamiento sobre el referido recurso mediante Resolución número 2292 de fecha quince de setiembre del dos mil veintidós, cuyo ejemplar obra en copias de folios setecientos ochentidós a ochocientos once del expediente principal, por la cual la Secretaría General de la Comunidad Andina declaró infundado dicho recurso, así como que la Resolución número 2272 no tiene carácter retroactivo y por ende sus efectos se producen desde su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, esta Sala Superior estima pertinente dejar explicitado que la invocación de la Resolución número 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina es únicamente a título ilustrativo, no constituyendo en modo alguno parte de la motivación que sustenta la decisión adoptada a través de esta sentencia, la cual se apoya en los fundamentos jurídicos concretos desarrollados con antelación. **5.10.** De la cita de la parte pertinente de la sentencia de vista, se advierte que el colegiado superior señala que la invocación de la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina es a título ilustrativo y que no constituye parte de la motivación que sustente la decisión adoptada con dicha sentencia, la cual se apoya en otros fundamentos jurídicos desarrollados en los considerandos sexto al noveno. De esta forma, se advierte que la Sala Superior no aplica de manera retroactiva lo dispuesto por la Resolución 2272. **5.11.** Por todas las consideraciones antes expuestas, los argumentos señalados por la recurrente no sustentan las infracciones normativas denunciadas. Asimismo, la recurrente no ha demostrado la vulneración del principio de seguridad jurídica ni la afectación al derecho de pluralidad de instancias con relación a la aplicación de la Resolución 2272 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina ni en otro aspecto. Por lo tanto, las infracciones denunciadas devienen **infundadas.** **ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DE NATURALEZA MATERIAL. SEXTO: Sobre la interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901; la infracción normativa por aplicar indebidamente las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina; la inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; y la interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina —causales g), h), i), j)—** **6.1** La recurrente planteó infracciones de naturaleza material, tales como inaplicación de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que habría redundado en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901 del Sistema Armonizado, ya que se ampliaron sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina. En ese sentido, dado que las infracciones normativas contienen argumentos similares, corresponde absorberlas en forma conjunta, en los considerandos siguientes de esta resolución. **6.2.** Previamente a realizar el análisis de las causales de naturaleza material invocadas, corresponde precisar los dispositivos legales cuya infracción se alega, para lo cual se cita las partidas y subpartidas del Arancel de Aduanas aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, que resulten pertinentes:

Partida

79.01

CINC EN BRUTO

– Cinc sin alear

7901.11.00.00 – Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de cinc

[...]

79.07

LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC

7907.00.10.00 – Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00 – Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00 – Los demás.

[...]

75.08

LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE NÍQUEL

7508.10 – Telas metálicas, redes y rejillas, de alambre de níquel.

7508.90 – Las demás.

6.3. Al respecto, se debe tener en cuenta que el Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado sobre la base de la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina), con la inclusión de subpartidas nacionales y notas complementarias nacionales. **6.4.** De esta forma, como bien señala Cosío: “la Nomenclatura Arancelaria permite contar con una relación ordenada de mercancías agrupadas por su materia o uso y que permiten a las administraciones de aduanas y operadores de comercio exterior conocer de manera exacta cuáles son los tributos o las restricciones que afectan la importación o exportación de dichas mercancías y que tienen aplicación universal en virtud de la vigencia del llamado Sistema Armonizado”²³. **6.5.** Ahora bien, la clasificación de determinada mercancía se rige por las notas legales de sección, de capítulo, de partida y de subpartida, para lo cual se deben tomar en cuenta las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, por lo que conviene desarrollar sus alcances en el siguiente considerando, de forma previa al análisis del caso en concreto. **SÉTIMO: Sobre las reglas para la interpretación de la Nandina.** 7.1. Mediante la Decisión 812 se aprobó la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina²⁴, la misma que contiene ocho numerales que comprenden las disposiciones normativas de la Nandina. Así, el numeral 7 de las disposiciones normativas del anexo de la Nandina dispone que la Secretaría General, en ejercicio de sus funciones, aprobará mediante resolución los siguientes textos auxiliares **que faciliten la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina:** a) notas explicativas complementarias de la Nandina, b) criterios vinculantes de clasificación de mercancías, y c) cualquier otro texto auxiliar que se considere necesario. 7.2. Sobre la función de aprobar textos auxiliares encomendada a la Secretaría General, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado lo siguiente: 1.9. [...] *la función de aprobar textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la NANDINA no le ha sido encomendada discrecionalmente a la Secretaría General, sino que la norma comunitaria requiere que el Comité Andino de Asuntos Aduaneros aporte previamente su criterio técnico para ser considerado. Por su parte, la resolución que adopta la Secretaría General creando uno de estos textos auxiliares pasa a formar parte integral del ordenamiento jurídico comunitario andino, de conformidad con el literal d) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal, por lo que goza de la misma autoridad que cualquier otra norma de la misma jerarquía y las características de aplicación inmediata, eficacia directa y prevalencia sobre la normativa interna de los Países Miembros.*²⁵ 7.3. Con relación a las notas explicativas complementarias de la Nandina, el artículo 12 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, que define la naturaleza y propósito de los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina, señala que tales notas explicativas son textos auxiliares relativos a su interpretación y aplicación uniforme. De ahí su relevancia y su obligatoria observancia para la clasificación de mercancías. 7.4. En ese mismo sentido, mediante las interpretaciones prejudiciales recaídas en los Procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina indicó lo siguiente: [...] *este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías.* 7.5. De lo hasta aquí expuesto, se advierte que las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina, de modo que soslayar su observancia podría generar como consecuencia contravenir el propósito armonizador de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías. 7.6. Por ende, a efectos de atribuir una clasificación armónica y homogénea a los productos que son objeto del trámite aduanero en la región, resulta de suma

importancia observar tales documentos auxiliares, que a su vez impactan en su valoración, asignación de tributos o beneficios, entre otros. 7.7. En tal sentido, para determinar la partida arancelaria a la que corresponde una mercancía, se debe buscar el código correspondiente en función de la naturaleza del bien y tener en cuenta el texto de la descripción, siendo de relevancia observar los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina. 7.8. Por otro lado, la Decisión 812 también incluye en sus anexos seis reglas generales para la interpretación de la Nandina, que señalan lo siguiente: 1. *Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:* 2. a) *Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía.* b) *Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3.* 3. *Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:* a) *La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;* b) *los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo;* c) *Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.* 4. *Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía.* 5. *Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:* a) *Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial;* b) *Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasificarán con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida.* 6. *La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, “mutatis mutandis”, por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario.* 7.9. Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023²⁶, ha señalado lo siguiente: 1.21. *Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como*

textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA. En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas.

7.10 De la cita se desprende una preponderancia de la interpretación literal de los textos de las partidas y subpartidas, así como de sus notas explicativas, lo que será tomado en cuenta para el análisis de la clasificación arancelaria efectuada en el caso de autos. **Análisis en el caso concreto. 7.11.** En el caso de autos, la empresa Industrias Electroquímicas S.A. clasificó las mercancías exportadas denominadas “bolas de zinc” en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00; sin embargo, para la SUNAT, en atención a las reglas generales primera y sexta de la interpretación de la nomenclatura (Nandina), corresponde que tales productos sean clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00. **7.12.** Al respecto, esta Sala Suprema estima necesario mencionar el estudio merceológico elaborado por la División de Laboratorio Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, plasmado en el Informe N° 183-2018-SUNAT-313300²⁷, del nueve de marzo de dos mil dieciocho, según el cual el producto materia de controversia presenta las siguientes características: D.1 ETAPA DEL ESTUDIO MERCEOLÓGICO: Según la información proporcionada por la División de Laboratorio Central de la Aduana Marítima del Callao, el producto presenta las siguientes características. Las muestras se presentan en formas de bolas y medias bolas de cinc. La mercancía en estudio, son elaboradas con cinc metálico de alta pureza 99.995% SHG (special high grade), según diagrama de proceso, se tiene las siguientes etapas de producción. - Cinc metálico - Fundición - Análisis químico - Colada - Moldeo/desmoldeo - Tamboreo - Inspección de calidad - Empaque. La empresa hace de conocimiento lo siguiente en el numeral del expediente 118-URD112-2018-102390-1 se indica que “El producto califica como ANODO DE CINC y es utilizado en procesos de galvanoplastia, asimismo indica que cuando la forma es de lingotes de Cinc, éstos se consumen parcialmente, lo que implica reemplazarse por otro. Esto genera mayor consumo de cinc, a diferencia de usar el producto en forma esférica, que se consume completamente y se mantiene dentro de la canastilla”.

7.13. No cabe duda de que, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, **composición** o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. Asimismo, la clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, así como las notas explicativas para un mejor alcance de su interpretación. **7.14.** En este contexto, dado que la controversia se refiere a la correcta clasificación arancelaria de las “bolas de zinc”, conviene traer a colación lo establecido en la normatividad aplicable al caso, en relación con la nota explicativa de la partida 79. Veamos: **Nota explicativa de la partida 79 Zinc.** Esta partida en sus consideraciones generales comprende: “[...] a) en las partidas 79.01 y 79.02, las formas en bruto en las que se obtiene el metal, así como los desperdicios y desechos de cinc, d) en la partida 79.07, los tubos, accesorios y otros artículos de zinc no comprendidos en la Nota 1 de la Sección XV, ni en los Capítulos 82 u 83, ni de forma más específica, en otra parte de la Nomenclatura. Los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Estas operaciones, que no afectan a la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas, son generalmente descritas en las Consideraciones Generales del Capítulo 72. En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. [Énfasis agregados] **7.15.** Ahora bien, para la administración aduanera, la clasificación arancelaria del producto denominado comercialmente “bolas de zinc” es la partida 79.01 del capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, cuya nota explicativa del Sistema Armonizado señala textualmente lo siguiente: **Nota explicativa de la partida 7901.** Esta partida comprende el cinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentados en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se

excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). **7.16.** Por su parte, la empresa administrada y el Tribunal Fiscal han concluido que, debido al proceso de manufactura que ha implicado la producción del bien, esto es, la fundición, colado, moldeo para obtener las esferas o semiesferas y empaclado, aunque ello no haya alterado el grado de pureza del zinc, correspondería que la clasificación se realizase en la partida 7907, cuya nota explicativa precisa:

Nota explicativa de la partida 7907. Esta partida incluye todas las manufacturas de cinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: [...] 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08) ...”

Nota explicativa de la partida 7508. A.- ANODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS. Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. **Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habersele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen** igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06).

Partida arancelaria 7502

75.02 NÍQUEL EN BRUTO

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

Nota explicativa de la partida 7502. El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. **En alguna de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el níquelado o para la producción de polvo en níquel.** El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de níquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas.

Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para niquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para niquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para niquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. En esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04). [Énfasis agregado] **7.17.** De las notas explicativas, se desprende que la partida 7907 privilegia la condición del tipo de bien (zinc) en cuanto a su grado de pureza, mientras que la partida 7508 privilegia el grado de manufactura empleado en el producto; sin embargo, esta se constituye en una partida residual, señalando que en dicha partida se incluyen “todas las manufacturas de zinc, **excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo**” [énfasis agregado], de modo que no se descarta que en la partida 7901 exista cierto grado de manufactura, aunque sea en un nivel primario. **7.18.** Ahora bien, respecto a los productos y manufacturas contenidos en la mencionada partida, se constata que ellos se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que por lo general están descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etcétera, los cuales no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. **7.19.** Asimismo, de acuerdo al Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, se tiene que la empresa exportadora ha declarado que la mercancía califica como “ánodo de cinc y es utilizado en procesos de galvanoplastia”. Siendo ello así, se advierte que, en efecto, dentro de la partida 7907 —conforme lo determina su nota explicativa— se comprende a los ánodos empleados en galvanoplastia cuyas características se encuentran estipuladas en el apartado A de la nota explicativa de la partida 7508 —conforme a la remisión expresa—, en la cual se exige que dichos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, **deben** encontrarse provistos de ganchos para colgarlos, o estar roscados o taladrados, etcétera. Por lo tanto, resulta insuficiente que el producto califique como un ánodo o tenga la forma esférica, sino que deben constituirse determinadas características, como la de contar con ganchos. **7.20.** Cabe indicar que, de acuerdo a la primera y sexta regla general para la interpretación de la Nandina, se debe privilegiar una interpretación literal del texto, de modo que resultaría arbitrario exonerar del cumplimiento de las características expresamente estipuladas en las notas explicativas de la partida 7907, ya que ello implicaría soslayar el carácter ordenador, armonizador y uniforme del sistema de clasificación arancelaria, con las implicancias económicas y administrativas que se deriven de una inadecuada identificación de la partida arancelaria de la mercancía. **7.21.** Además, se debe advertir que la propia nota explicativa de la partida 7508 —a la que se remite expresamente la partida 7907 y que, por ende, es de observancia obligatoria— excluye a “las bolas en bruto” —que se encuentran desprovistas de ganchos— aun cuando estas sean utilizadas mediante otros mecanismos para niquelado (como el uso de “cestas de titanio”), de modo que incluso si solo se trata del producto en forma esférica a ser usado mediante cestas para el mismo propósito de niquelado, su clasificación es derivada a “níquel en bruto” dentro de la partida 7502. **7.22.** De lo expuesto, se desprende que el cambio de forma del bien no constituye un elemento relevante para determinar que el producto sea clasificado en una u otra partida, sino que lo relevante es verificar el grado de pureza, así como el grado de intervención en la manufactura empleada en el tipo de bien. Para estar dentro de la partida 7907, se requiere necesariamente que la mercancía se encuentre provista de ciertas características; en el caso, es preciso que los ánodos cuenten con los ganchos, conforme lo establece expresamente el apartado A de la nota explicativa 7508, que resulta de observancia inexcusable para calificar como ánodo empleado en galvanoplastia a que se refiere la partida 7907, por la propia remisión expresa que se realiza en su nota explicativa. **7.23.** Por su parte, se tiene que la partida 7901 comprende el zinc en bruto en distintos grados de pureza, haciendo referencia a distintas formas; sin embargo, de su nota explicativa se evidencia que lo característico de dicha partida es el grado de pureza del zinc, y que este puede ser presentado en diversas formas (masas, lingotes, placas, entre

otros) y usado en procesos que no impliquen una pérdida del grado de pureza exigible para su clasificación en alguna de las siguientes subpartidas:

Partida

79.01

CINC EN BRUTO

– Cinc sin alear

7901.11.00.00

– Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00

– Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00

– Aleaciones de cinc

[...]

7.24. Siendo ello así, el hecho de que la partida tenga como título “zinc en bruto” no significa que excluya de facto cualquier grado de manufactura, como lo han entendido el Tribunal Fiscal y la empresa recurrente, al concluir que la mercancía no podría clasificarse en la partida 7901 en tanto no se trataría de una materia prima, sino que habría pasado por un proceso de manufactura, lo que presuntamente motivaría que deba clasificarse en la partida 7907, apoyándose en estudios técnicos para sostener que las mercancías pueden mantener su calidad de ánodo aun cuando no se encuentren provistas de ganchos, dado que existirían otras técnicas para su uso en galvanoplastia. **7.25.** Sin embargo, como hemos referido antes, la partida 7907 exige dicha característica —la presencia de ganchos, o de roscados o taladrados para insertar los ganchos— que no puede ser soslayada, por lo que atendiendo al grado de pureza que presenta el producto exportado y no habiéndose observado un proceso de manufactura específico que pueda comprenderse en las demás partidas, corresponde su clasificación en la partida 7901.11.00.00. **7.26.** Por lo tanto, de acuerdo a los fundamentos expresados precedentemente, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las causales analizadas en este considerando, por lo cual devienen **infundadas**. **OCTAVO: Sobre la inaplicación del artículo 1 de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo —causal f— 8.1.** La recurrente sostiene que la administración tributaria emitió la Resolución N° 2131-1998, que resolvió clasificar el producto “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00, criterio que estuvo vigente hasta el diez de junio de dos mil dieciocho, cuando se publicó la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, que modificó dicho criterio y estableció que las mencionadas mercancías deberían estar clasificadas en la partida 7901.11.00.00; sin embargo, las declaraciones aduaneras de mercancías fueron numeradas antes de la modificación del mencionado criterio, por lo que no correspondería su aplicación en el presente caso. Al respecto, cabe señalar lo siguiente: **8.2.** Previamente a iniciar el análisis casatorio, corresponde citar la disposición normativa cuya infracción se alega: **Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo. Artículo 1. De la finalidad. La acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados. Para los efectos de esta Ley, la acción contencioso-administrativa se denominará proceso contencioso administrativo.” 8.3.** En el caso concreto, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Fierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de*

Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. 8.4. Conforme se observa, la Resolución de Intendencia Nacional N° 002131-98, emitida el diez de octubre de mil novecientos noventa y ocho, clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Asimismo, se verifica que el criterio de clasificación señalado en dicha resolución correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. No obstante, en línea con lo señalado en los considerandos precedentes de esta resolución, las mercancías materia de controversia deben ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00, atendiendo a su grado de pureza.

8.5. Por lo tanto, en el caso concreto, aun cuando a la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-009971²⁸, numerada el veintinueve de enero de dos mil dieciocho, fue numerada antes de la modificación del criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 002131-98, no correspondería su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución no se corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo a su grado de pureza.

8.6. Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene **infundada**. **NOVENO: Sobre la inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y del artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina —causal k)—**

9.1. La recurrente refiere que la administración tributaria pretende la aplicación retroactiva de la Resolución N° 2272, a pesar de que los hechos ocurrieron más de tres años después de emitida la resolución, lo que ha sido inobservado por la Sala Superior. **9.2.** Previamente a iniciar el análisis casatorio de la infracción alegada, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Constitución Política del Perú. Artículo 103.- Leyes especiales, irretroactividad, derogación y abuso del derecho Pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de las diferencias de las personas. La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. La ley se deroga sólo por otra ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad. La Constitución no ampara el abuso del derecho. Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Artículo 3. Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior.**

9.3. Al respecto, si bien mediante Resolución 2272 la Secretaría General de la Comunidad Andina resolvió emitir un criterio vinculante respecto a la clasificación arancelaria para la mercancía denominada comercialmente "bolas de cinc de 50 mm", determinando que debía ser clasificada en la subpartida 7901.11.00, dicha opinión vinculante entra en vigencia a partir de la fecha en que se publica en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*, el veinte de junio de dos mil veintidós, y no se puede aplicar de forma retroactiva. **9.4.** Sin embargo, del considerando décimo de la sentencia de vista, se advierte que la Sala Superior no realiza una interpretación retroactiva de la Resolución 2272. En efecto, el colegiado superior señala en el considerando décimo de su sentencia que la invocación de la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina es a título ilustrativo y que no constituye parte de la motivación que sustente la decisión adoptada con dicha sentencia, la cual se apoya en otros fundamentos jurídicos desarrollados en los considerandos sexto al noveno. **9.5.** Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene **infundada**. **DECISIÓN:** Por las consideraciones expuestas en la presente resolución y de acuerdo a lo regulado por el artículo 398 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa **Industrias Electroquímicas S.A.**, mediante escrito del diecisiete de mayo de dos mil veintitrés (foja mil doscientos treinta y cinco). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima), contenida en la resolución número veintiséis, del veintiséis de abril de dos mil veintitrés (foja mil doscientos ocho) que **confirma** la sentencia apelada, contenida en la resolución número trece, del veintinueve de diciembre de dos mil veintidós (foja ochocientos veinticuatro), que declaró **fundada** la demanda; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra la empresa Industrias

Electroquímicas S.A. y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el **señor Juez Supremo Gutiérrez Remón. SS. YAYAZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, PROAÑO CUEVA, GUTIÉRREZ REMÓN. EL VOTO DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE: VISTOS:** El Recurso de Casación interpuesto por la parte demandada, **Industrias Electroquímicas S.A.**, mediante escrito del diecisiete de mayo de dos mil veintitrés, contra la sentencia de vista contenida en la Resolución número veintiséis del veintiséis de abril de dos mil veintitrés (fojas mil doscientos ocho a mil doscientos veinticinco del Expediente Judicial Electrónico - EJE²⁹), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirma** la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número trece, del veintinueve de diciembre de dos mil veintidós (fojas ochocientos veinticuatro a ochocientos treinta y nueve), que declaró **fundada** la demanda.

I. ANTECEDENTES: Demanda. Con escrito del veintiocho de febrero de dos mil veintidós, la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT** presentó demanda en contra Industrias Electroquímicas S.A. y el Tribunal Fiscal, formulando las siguientes pretensiones: **a) Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09994-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-1738, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto "bolas de zinc 40 mm y 50 mm". **b) Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm" objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La demanda se sustentó principalmente en lo siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso, a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm", de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, para aplicaciones como por ejemplo en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; el producto exportado, las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm" sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto

Supremo N° 342-2016-EF, aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: "Partida 79.01: Cinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc".

g) Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estrado, extrusión, refundición, etc. Agrega que las referidas notas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización — es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estrado, extrusión, refundición, etc.

h) Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estrado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica; tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura.

i) Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para niquelado; es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de niquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por estas razones, las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm" no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00.

j) Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pues solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción.

k) Finalmente, con relación a la frase "proceso industrial de la magnitud", no precisa a qué "proceso" se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refiere al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas.

La sentencia de primera instancia. El Vigésimo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la resolución número trece del veintinueve de diciembre de dos mil veintidós que declaró **fundada** la demanda en todos sus extremos. Son fundamentos de la decisión los siguientes: Los fundamentos de la sentencia son los siguientes: **a)** El juzgado determina que el producto consiste en zinc sin alear con un contenido superior o igual al 99.99% en peso. El proceso de fabricación (fusión, colada y tamboreo) cambia la forma física de lingotes a esferas o semiesferas, pero no altera su composición química ni su esencia como metal primario. **b)** Se argumenta que el producto se obtiene por fundición y colada sin haber sido sometido a procesos mecánicos posteriores como laminado, estrado o extrusión. Según las Notas Explicativas, el zinc en bruto incluye masas, lingotes y formas similares destinadas a la galvanización. **c)** Para que el zinc sea clasificado como una manufactura (ánodo para galvanoplastia), las Notas Explicativas de la partida 75.08 (aplicables por remisión) exigen que las piezas presenten características específicas: estar provistas de ganchos para colgarlas en el baño de recubrimiento, o estar roscadas o taladradas para dicho fin. Dado que las mercancías son simplemente bolas o esferas sin ganchos, roscas ni taladros, no pueden legalmente clasificarse en la partida 79.07.10. **d)** El fallo destaca que su conclusión guarda armonía con la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la CAN. Dicha resolución establece un criterio vinculante que clasifica específicamente las "Bolas de Cinc de 50 mm" en la subpartida NANDINA 7901.11.00. **e)** El juzgado desestima los informes técnicos de la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, señalando que carecen de jerarquía para establecer una clasificación arancelaria frente al marco legal y los criterios de la CAN. Se precisa que resoluciones administrativas previas

(como la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998) no tienen efectos vinculantes para el Poder Judicial, el cual debe ceñirse a las leyes y principios jurisprudenciales de la Corte Suprema. **f)** Se concluye que el Tribunal Fiscal incurrió en una causal de nulidad al inaplicar sin fundamento las reglas del Arancel de Aduanas y sus Notas Explicativas. Por tanto, se anula la RTF N° 09994-A-2021 y se ordena la emisión de una nueva resolución que respete estos fundamentos.

Sentencia de Vista. La Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la Resolución número veintiséis con fecha veintiséis de abril de dos mil veintitrés, el cual resuelve, confirmar la sentencia apelada, que declaró fundada la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la Industrias Electroquímicas S.A. en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: **a)** Se determinó que el producto tiene un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso (específicamente 99.995% según la materia prima). Las piezas se obtienen mediante fusión y colada en moldes, seguidas de procesos simples como el tamboreo para corregir irregularidades. Según las Notas Explicativas, los productos obtenidos por fundición o colada se consideran "en bruto" si no han sido sometidos a procesos mecánicos superiores como laminado, extrusión o forjado. El paso de lingotes a esferas o semiesferas constituye solo un cambio de forma física, sin modificar la composición química ni la naturaleza de metal primario del zinc. **b)** Para ser clasificado en la partida 79.07 como ánodo de galvanoplastia, las Notas Explicativas (por remisión a la partida 75.08) exigen que las piezas presenten características que indiquen su uso específico, como estar provistas de ganchos para colgarlas en el baño electrolítico, o estar roscadas o taladradas para fijar dichos ganchos. Las mercancías analizadas son simplemente esferas o semiesferas sin ganchos, roscas ni taladros. El tribunal señala que estas bolas funcionan en realidad como "carga" para ser colocadas dentro de canastillas de acero inoxidable en el proceso de galvanoplastia, por lo que no califican como ánodos por sí mismas. **c)** La Sala Superior se alinea con el criterio vinculante establecido por la Secretaría General de la Comunidad Andina (Resolución N° 2272), la cual concluyó que las "Bolas de Zinc de 50 mm" deben clasificarse en la subpartida NANDINA 7901.11.00. **d)** El superior desestima los informes de la PUCP y la UNI presentados por la empresa, argumentando que estos describen el uso de los ánodos de zinc en general, pero no analizan el producto específico desde la perspectiva de las reglas de clasificación arancelaria ni verifican si cumplen con las condiciones de las Notas Explicativas. La empresa invocó la Resolución de Intendencia N° 002131 de 1998, pero el tribunal determinó que dicho criterio se refería a un arancel ya derogado y a mercancías con una composición química distinta (99.9% de pureza frente al 99.99% del caso actual). **e)** El fallo concluye que el Tribunal Fiscal incurrió en causal de nulidad al realizar una interpretación errónea de las partidas y subpartidas, obviando la aplicación obligatoria de las Notas Explicativas como elementos auxiliares para la correcta aplicación del Arancel de Aduanas. **Causales declaradas procedentes.** Mediante resolución casatoria de fecha veintitrés de enero de dos mil veinticuatro, este Colegiado Supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Industrias Electroquímicas Sociedad Anónima**, respecto de las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **b) Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita.** **c) Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica.** **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil, y de los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **e) Inaplicación del numeral 6 del artículo 139 de la Constitución y del artículo X del título preliminar del Código Procesal Civil.** **f) Inaplicación del artículo 1 de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo;** **g) Interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901** **h) Aplicación indebida de las notas explicativas de las Partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, desconociendo y excediendo los alcances de la Partida 79.01 y de sus notas explicativas;** **i) Inaplicación del Principio de Progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el arancel de aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF;** **j) Interpretación errónea de las Notas**

Explicativas del capítulo 72 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina; k) Inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y del artículo 3 del Tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. II. CONSIDERANDOS: Finalidad del Recurso de Casación. 1. En principio, debemos establecer que la Constitución prescribe que a la Corte Suprema le corresponde fallar en casación³⁰ y que el recurso extraordinario de casación tiene como finalidad la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia³¹.

2. En un Estado constitucional, esta finalidad debe traducirse en la realización de principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. En este sentido, debemos asumir que la Corte Suprema, como órgano de vértice, tiene la función de establecer y fijar la interpretación de las disposiciones normativas en base a buenas razones o, como refiere Taruffo (Taruffo, 2005) a la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales se funda la interpretación de las disposiciones normativas³².

III. ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS PROCEDENTES. Análisis del recurso de casación presentado por Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. El análisis únicamente será complementario a lo resuelto en la sexta infracción normativa de naturaleza material, debido a que el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 18624-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diecisiete de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. En ese sentido, el análisis complementario es el siguiente: **Sexta infracción normativa: Inaplicación del artículo 1. de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo.** 3. La disposición normativa señala lo siguiente: **Ley General de Aduanas. "Artículo 149.- Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior."** **Ley del Procedimiento Administrativo General.- Ley N° 27444. Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.** 4. El argumento principal de la recurrente es que la Sala Superior, validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. 5. En el presente caso, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Fierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus*

*Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificar el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. (Énfasis agregado) 6. Como se observa del texto de la Resolución de Intendencia Nacional clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, ésta sigue reglas respecto a la forma de obtención y presentación; es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. 7. En esa línea, la propia Resolución de Intendencia Nacional alude que dicha clasificación debe realizarse en aplicación de la primera y sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. 8. Al respecto y dada la dinamicidad en la que se apoyan las normas aduaneras, se tiene que el Decreto Supremo N° 119-97-EF sobre el que se fundamentó la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-2998, se encuentra derogado, esto debido a que el Sistema Armonizado y el Arancel de Aduanas son actualizados periódicamente, por lo que en el presente caso, como advierte la Administración Aduanera, al ser la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-9971 (serie 01), del 29 de enero de 2018; es aplicable la normativa vigente al momento de los hechos, esto es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación, respecto al capítulo 79. 9. En efecto, mediante Decreto Supremo N° 239-2001-EF se aprobó el Arancel de Aduanas que entró en vigencia el 1 de enero de 1998; y en ese sentido, sucesivamente existieron cambios hasta el Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 el cual es aplicable al caso de autos debido a que la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-9971 ha sido numerada el 29 de enero de 2018. 10. En ese sentido, ya se desarrollaron las razones técnicas por los que corresponde que la mercancía sea numerada en la **partida 7901.11.00.00**, esto es, ser considerado como zinc en bruto atendiendo a su grado de pureza y a lo contenido a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (esto es la necesidad de contar con ganchos para considerarse "ánodo para galvanoplastia"), distinto a las demás manufacturas de zinc que contiene la Partida 7907.00.90.00 y a la que alude el recurrente. 11. Por tanto, por los argumentos antes expuestos, corresponde declarar infundada esta causal. **DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 18624-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diecisiete de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la Resolución número veintiséis del veintiséis de abril de dos mil veintitres, emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que confirma la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número trece, del veintinueve de diciembre de dos mil veintidós, que declaró fundada la demanda. S.S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO. **EL VOTO EN DISCORDIA DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR Y DIAZ VALLEJOS, es como** En principio, debe señalarse que los suscriptores coinciden con la decisión adoptada por el juez supremo ponente respecto a la declaración de **infundabilidad** del recurso por las causales descritas en los literales a), b), c), d) y e) consistentes en la inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú; inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código*

Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita; inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica; inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y de los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú; inaplicación del numeral 6 del artículo 139 de la Constitución y del artículo X del título preliminar del Código Procesal Civil. Sin embargo, respecto a las causales contenidas en los literales f), g), h), i), j) y k) corresponde el siguiente análisis: **PRIMERO: Inaplicación del artículo 1 de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo; interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901; aplicación indebida de las notas explicativas de las Partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, desconociendo y excediendo los alcances de la Partida 79.01 y de sus notas explicativas; inaplicación del Principio de Progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el arancel de aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; interpretación errónea de las Notas Explicativas del capítulo 72 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina; inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y del artículo 3 del Tratado del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. 1.1.** A efecto de dar respuesta a las causales antes indicadas, corresponde citar las disposiciones normativas cuyas infracciones se alega; así pues, se tiene que el artículo 1 de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo establece lo siguiente: **Artículo 1.- Finalidad.** La acción contencioso administrativa prevista en el Artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados. Para los efectos de esta Ley, la acción contencioso administrativa se denominará proceso contencioso administrativo. **1.2.** De igual manera, resulta pertinente citar las partidas 79.01 y 79.07 del Arancel de Aduanas de 2017, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, las que indican lo siguiente: **Partida**

79.01 CINC EN BRUTO

7901.11.00.00 – Con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de cinc inferior al 99.99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de cinc

[...]

79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC

7907.00.10.00 – Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00 – Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00 – Los demás.

1.3. A su vez, las notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina señalan lo descrito a continuación: **SECCIÓN XV. METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE ESTOS METALES. CONSIDERACIONES GENERALES.** Esta Sección se refiere a los metales comunes (incluso químicamente puros) y a las manufacturas de estos metales, a reserva principalmente de las exclusiones enumeradas al final de esta Nota Explicativa. Comprende también los metales en estado nativo separados de la ganga y las matas de cobre, de níquel o de cobalto. Los minerales, incluidos los metales en estado nativo recubiertos con la ganga, se clasifican en las partidas 26.01 a 26.17. De acuerdo con la Nota 3 de esta Sección en la Nomenclatura se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño, wolframio (tungsteno), molibdeno, tantalio, magnesio, cobalto, bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtio), indio, niobio (colombio), renio y talio. Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapa, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83, Capítulos que tienen carácter limitativo. **CAPÍTULO 72. FUNDICIÓN, HIERRO Y ACERO.** C) Transformaciones posteriores y acabado Los productos obtenidos pueden ser acabados o transformados en manufacturas como consecuencia de operaciones tales como: 1) Operaciones mecánicas (torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc.); hay que destacar que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. **CAPÍTULO 79. ZINC Y SUS**

MANUFACTURAS. En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV.

79.01 ZINC EN BRUTO.

– Zinc sin alear:

7901.11 – Con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso.

7901.12 – Con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso.

7901.20 – Aleaciones de zinc.

Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). 79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE ZINC. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: 1) Los depósitos, cubas y recipientes similares, de cualquier capacidad, sin dispositivos mecánicos o térmicos. 2) Los envases tubulares rígidos utilizados, en particular, para envasado de productos farmacéuticos (comprimidos, etc.). 3) Las telas metálicas, redes y rejillas y las chapas y tiras, extendidas (desplegadas). 4) Las puntas, clavos, grapas, alcatayas y demás artículos de los tipos descritos en las Notas Explicativas de las partidas 73.17 y 73.18. 5) Los artículos de uso doméstico, de higiene o de tocador, tales como: cubos, tinajas, barreños, fregaderos, bañeras, duchas, regaderas, tablas para lavar o cántaras. Hay que observar, sin embargo, que estos artículos suelen fabricarse de hierro o acero, zincados, y en este caso se clasifican en las partidas 73.23 o 73.24. 6) Las etiquetas (para plantaciones, arbustos, etc.) que no lleven letras ni cifras o dibujos o que tengan solamente indicaciones de carácter accesorio en relación con las que se añadirán después. Las etiquetas que tengan todos los datos esenciales se clasifican en la partida 83.10. 7) Las planchas de estarcir o planchas caladas para marcar envases, etc. 8) Los ganchos para pizarras y cualquier otra manufactura de los tipos mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.25 y 73.26. 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08). 10) Los ánodos de protección catódica utilizados para la protección contra la corrosión de oleoductos, gasoductos, depósitos, barcos-cisterna, etc. 11) Canales, caballetes para tejados, claraboyas, marcos de puertas o de ventanas, balaustradas, pasamanos, estructuras de invernaderos y demás manufacturas con forma para los edificios, de los tipos mencionados en la Nota Explicativa de la partida 73.08. 12) Tubos y tubería definidos en la Nota 1 e) de este Capítulo y tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes, codos, manguitos), de zinc distintos de los accesorios con tapa, válvulas, etc. (Partida 84.81), y de los tubos y accesorios de tubería identificables como partes para maquinaria (Sección XVI). Estos artículos son análogos a los artículos de hierro o acero mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.04 a 73.07. [Énfasis agregado] **1.4.** Por otro lado, a efectos de clasificar correctamente los ánodos empleados en galvanoplastia, cabe citar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08: A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS. Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, **estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habérsele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despoliarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación

de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarios) (partidas 75.02). b) Las bolas en bruto (partida 75.02). c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). [Énfasis agregado] 1.5. Como se aprecia, la nota explicativa descrita hace referencia a la nota explicativa de la partida 75.02, la cual estipula lo siguiente: 75.02 NÍQUEL EN BRUTO.

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el níquelado o para la producción de polvo de níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de níquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de la soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para níquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para níquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para níquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. Esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04) [Énfasis agregado] 1.6. Ahora bien, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. La clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, aprobadas mediante Decreto Supremo N° 238-2011-EF, que establecen lo siguiente: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: 2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar

todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 1.7. Aunado a ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso N° 02-IP-2023, señala que: 1.13. [...] En las interpretaciones prejudiciales recaídas en los procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, se indicó lo siguiente: este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. 1.8. En cuanto al principio de progresividad, la Organización Mundial de Comercio define la progresividad arancelaria de la siguiente forma: Se llama así a la imposición de derechos de aduana más elevados para los productos semimanufacturados que para las materias primas y todavía más altos para los productos terminados. Con este sistema se protege a las industrias nacionales de transformación y se dificulta el desarrollo de la industria transformadora de los países productores de materias primas.³³ En tal sentido, en mérito a dicho principio, el arancel aumenta a medida que se incrementa el nivel de procesamiento del producto. La progresividad viene a ser un componente disuasivo de la importación de formas más procesadas del

producto y a su vez ofrece a los productores nacionales niveles óptimos de protección efectiva. **1.9.** Por su parte, el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, dispone que: **Artículo 149.- Resoluciones de clasificación arancelaria.** Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercancías que cuenten con resolución de clasificación efectuada por la Administración Aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, realizados en virtud a la Resolución modificada. En ese sentido, las modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales por la aplicación de la resolución de clasificación arancelaria modificada ni dará derecho a devolución alguna. **1.10.** Respecto a los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA) señalan lo siguiente: **Artículo 3.- Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior.** Cuando su texto así lo disponga, las Decisiones requerirán de incorporación al derecho interno, mediante acto expreso en el cual se indicará la fecha de su entrada en vigor en cada País Miembro. **Artículo 4.- Los Países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación.** [Énfasis agregado] **1.11.** En mérito a las mencionadas normas de derecho comunitario andino, se establece el principio de preeminencia del derecho comunitario andino, lo que obliga a los países miembros a adoptar las medidas que aseguren el cumplimiento del referido ordenamiento jurídico frente a otras normas que sean contrarias a este. Vale decir, las normas comunitarias tienen preponderancia frente a otras normas que se le opongan. Asimismo, se resalta que tanto las decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General deben ser aplicables recién a partir de la fecha de su publicación en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*. **1.12.** Finalmente, el artículo 103 de la Constitución Política del Perú dispone lo siguiente: **Artículo 103.- Pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de las diferencias de las personas. La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. La ley se deroga sólo por otra ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad. La Constitución no ampara el abuso del derecho.** **1.13.** En ese sentido, el numeral 9.3.1 del precedente vinculante contenido en la Sentencia de Casación N° 11947-2022 es acorde al precitado artículo, en tanto señala que, por el principio de aplicación inmediata de la norma, la ley se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes desde su entrada en vigor, por lo que no tiene fuerza ni efectos retroactivos (salvo en materia penal) y, por ende, entra en vigor y es obligatoria desde el día siguiente de su publicación, salvo que se postergue su vigencia en todo o en parte por la misma ley, conforme a lo previsto en los artículos 103 y 109 de la Constitución Política del Perú. **SEGUNDO: Análisis de las causales contenidas en los literales f), g), h), i), j) y k).** **2.1.** Respecto a estas causales, la recurrente señala básicamente que la Sala Superior inaplicó el artículo 1 de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo al no efectuar el riguroso control jurídico de las actuaciones de SUNAT, pues omitió verificar si dicha entidad contravino alguna norma con rango legal como lo era el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, así como tampoco hizo mención alguna al nuevo criterio establecido por la SUNAT mediante Resolución N° 000313300/2018-000262 a fin de establecer a partir de qué fecha resultaría aplicable. Asimismo, según la recurrente, la Sala Superior realizó una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901 al otorgarle alcances que de su lectura no se desprenden. Además, el Colegiado Superior habría aplicado indebidamente las notas explicativas de las Partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, desconociendo y excediendo los alcances de la Partida 79.01 y de sus notas explicativas, a pesar que de acuerdo con la Primera y Sexta Reglas debía atender a la partida específica para determinar el sentido de la partida arancelaria. De igual manera, alega que se inaplicó el principio de progresividad al concluir la Sala Superior que sus productos no cumplen con determinadas características establecidas en la partida 7907, clasificándolo en la Partida 7901. También

señala que la instancia de mérito interpreta erróneamente las Notas Explicativas del capítulo 72 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, al considerar que los procesos de fusión y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, pese a que dicha afirmación no se desprende de la lectura del citado dispositivo legal. Finalmente, el Colegiado Superior inaplicó el artículo 103 de la Constitución Política del Perú y el artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, al incorporarse al presente proceso la Resolución N° 2272 publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena el veinte de junio de dos mil veintidós, desconociéndose la prohibición de la aplicación retroactiva de dicha norma jurídica comunitaria. **2.2.** Sobre ello, en principio, tenemos que —como lo han determinado las instancias de mérito— la controversia de la presente causa consiste en determinar si al producto “bolas de zinc / medias bolas de zinc / domes de zinc” le corresponde la clasificación en la subpartida nacional 7901.11.00.00 o en la 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. **2.3.** Al respecto, se advierte que, mediante la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-9971 (serie 2), numerada el 29 de enero de 2018, la administrada solicitó la exportación de “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc”, clasificando esta mercancía en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. Sin embargo, mediante la Resolución de División N° 118-3D6200/2019-000110 de fecha 11 de abril de 2019 (folio 32 del tomo I del expediente administrativo digitalizado), se declaró improcedente la aplicación de la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 para la mercancía “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc”, debiéndose considerar para tal mercancía la Subpartida Nacional 7901.11.00.00. **2.4.** Asimismo, mediante escrito del 15 de mayo de 2019 (folio 51 del tomo I del expediente administrativo digitalizado), la administrada presentó recurso de reclamación contra la citada Resolución de División N° 118-3D6200/2019-000110. Anexó para tal efecto el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería. **2.5.** En ese marco, se emitió la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-01738 de fecha 17 de agosto de 2020 (folio 293 del tomo II del expediente administrativo digitalizado), que declaró infundado el recurso de reclamación presentado por la empresa codemandada. Esta resolución fue impugnada con el escrito de fecha 16 de setiembre de 2020 (folio 47). Finalmente, por Resolución N° 09994-A-2021 de fecha 12 de noviembre de 2021 (folio 3), el Tribunal Fiscal revoca la resolución impugnada. **2.6.** Estando a lo antes expuesto, se aprecia que, a efectos de clasificar el producto denominado “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc” corresponde analizar qué partida lo describe de forma más específica, teniendo en cuenta para ello las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común – Nandina. Así, tenemos que la nota explicativa de la partida 79.01 hace alusión al zinc en bruto, con un contenido de zinc superior o igual a 99.99% en peso o inferior al 99.99% en peso y a las aleaciones de zinc, con sus diferentes grados de pureza, los cuales pueden ser masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o granalla, esto es, no incluye como tal producto al zinc en forma de “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc”. **2.7.** Por su parte, conforme a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que los productos bolas y medias bolas de zinc se clasifiquen en dicha partida tienen que cumplir los siguientes requisitos: i) tienen que ser una manufactura de zinc y ii) tienen que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. Asimismo, también se debe tener en cuenta lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos. **2.8.** Así las cosas, en el presente caso, se advierte que los lingotes de zinc electrolítico fueron sometidos a un estudio merceológico, en donde se concluyó que tales mercancías habrían pasado por un proceso de manufactura para poder obtener el producto final. Dentro de las etapas del proceso de producción, se advierte la fusión, la escoria y el moldeo, con los cuales se transforma la materia prima en el producto final. Consecuentemente, se tiene que las “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc” pasan por un proceso productivo en el cual se presentan como “ánodos de zinc”, que se utilizan en la galvanoplastia; es decir, se trata de una manufactura de zinc. **2.9.** Por lo tanto, las mercancías del presente caso son ánodos de zinc en forma de “Bolas de Zinc

/ Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc" (no zinc en bruto), pues, conforme a lo señalado en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, aun cuando los componentes del lingote zinc-electrolítico y la bola de zinc sean similares, se ha producido un proceso de manufactura que ha conllevado a evidenciar una diferencia entre la microestructura del lingote de zinc con granos columnares grandes y las microestructuras de los ánodos de zinc con granos columnares de menor tamaño o más finos. Cabe precisar que, si bien tal informe no realiza una clasificación arancelaria del producto, su contenido resulta útil para poder establecerla. **2.10.** De ello se aprecia que los productos denominados "Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc" constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia. Si bien no están provistos por ganchos para colgarlos en el baño, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos; sin embargo, de la lectura de la nota explicativa de la partida 75.08 se puede apreciar que, aunque los ánodos en forma de semiesferas o bolas deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos ganchos, ello admite excepciones, una de las cuales se configura cuando el ánodo es empleado en una cesta de titanio; por ello, podemos concluir que los ganchos no representan un requisito determinante para que los ánodos sean considerados como tales. Entonces, el que los ánodos de zinc no cuenten con ganchos para colgarlos en el baño o con roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos, no significa que dejen de serlo. **2.11.** En esa línea, del citado Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, se desprende que las bolas de zinc o medias bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia no necesariamente requieren de ganchos u orificios para colgarlos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en cestas porta ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero éste es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). Específicamente, en el caso de ánodos de bola, indica que "este tipo de ánodos se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio". **2.12.** De la misma forma, el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc para galvanoplastia, en forma de bola, no deben necesariamente tener ganchos para denominarlos como tales. En el informe se señala que: *Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible, para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se pasive. [...] Lo indicado arriba hace las piezas de los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usadas deberán colocarlas en cestos de titanio para ser usadas.* **2.13.** En tal sentido, al zinc que es sometido a un procedimiento de manufactura y se transforma en el producto denominado "Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc", para ser convertido en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, no le corresponde la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino la partida 79.07, en la medida que dicho mineral ha sufrido un grado importante de intervención, lo cual ha sido acreditado mediante los informes técnicos respectivos, conforme se desprende de autos. Siendo, además, que no es una condición necesaria que el denominado producto tenga ganchos a fin de que sea considerados ánodo, ya que, como se ha indicado en los considerandos precedentes, la nota explicativa vinculada a la referida partida también admite la presencia de taladros o roscados, en los que se insertarían los ganchos, y de canastillas de titanio para los procesos industriales o químicos para los que son destinados los referidos ánodos. **2.14.** Cabe resaltar que, si bien la nota explicativa de la partida 75.08 excluye a las bolas en bruto, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar, tal supuesto no se ajusta al caso de autos, toda vez que se ha determinado que el producto denominado "Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc" no es zinc en bruto sino una manufactura de zinc, al haber pasado dicho elemento por un significativo grado de intervención. **2.15.** Por su parte, en cuanto a la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, del 20 de junio de 2022, se debe tener en cuenta que, si bien es cierto actualmente se encuentra vigente y en ella se concluyó clasificar a la mercancía denominada comercialmente "bolas de zinc de 50 mm" en la subpartida 7901.11.00; sin embargo, mediante la Resolución N° 2292, del 15 de septiembre de 2022, se resolvió "Declarar que la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina no tiene carácter retroactivo, sus efectos se producen desde su publicación en

la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena", es decir, que su contenido no es óbice para arribar a la conclusión señalada líneas arriba, en virtud de que los hechos son anteriores a la fecha de entrada en vigencia de la citada Resolución N° 2272. **2.16.** Por tanto, en cuanto a la causal contenida en el **literal k)**, se aprecia del considerando décimo de la sentencia de vista que la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina no ha servido de fundamento para sustentar el razonamiento de la Sala Superior, sino que por el contrario dicho órgano jurisdiccional coincide en que los efectos de la citada resolución son a partir de su vigencia, precisando que su invocación es únicamente a título ilustrativo, no constituyendo en modo alguno parte de la motivación que sustancia la decisión adoptada; por lo tanto, la codemandada no ha acreditado la aplicación retroactiva de la aludida Resolución N° 2272; razón por la cual este extremo deviene en **infundado** por las razones expuestas. **2.17.** En dicho contexto, respecto a las causales contenidas en los **literales g), h), i) y j)**, se debe precisar que la Sala Superior ha desconocido que la partida 7901 referida al "zinc en bruto" del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye, como tal producto, al zinc en forma de "Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc". Asimismo, el colegiado de mérito considera erróneamente –por una incorrecta interpretación de las notas explicativas del capítulo 72– que los procesos de fusión, fundición y colada son irrelevantes para la clasificación arancelaria, toda vez que ellos evidencian que en el presente caso sí ha existido un proceso de manufactura importante que nos lleva a establecer que el producto de la empresa codemandada no se trata de simple zinc en bruto al que se le ha cambiado la forma. Aunado a ello, en efecto, al no encajar la mercancía en ninguna de las partidas específicas, correspondía clasificarla en la partida residual, por lo tanto, las citadas causales resultan **amparables**. **2.18.** En cuanto a la causal descrita en el **literal f)**, la recurrente señala que la Sala Superior omitió verificar si la SUNAT contravino el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, al aplicar de forma retroactiva el criterio establecido en la Resolución N° 000313300/2018-000262. Al respecto, es preciso indicar que la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131 de fecha 10 de abril de 1998, determinó clasificar el producto denominado comercialmente "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF.* [Énfasis agregado] La citada resolución estuvo vigente hasta el momento en que se numeró la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-9971 (29 de enero de 2018), por lo que les es aplicable; debiéndose resaltar que el criterio de clasificación de la referida resolución de Intendencia Nacional era que esa clasificación de las bolas de zinc en la subpartida nacional 7907.00.90.00 correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención que no corresponde al simple zinc en bruto convertido en esfera, incluso se trata de bolas de similar medida (2.1 pulgadas) y composición (99.9% de zinc) a las analizadas en el presente caso; en ese sentido, si bien dicho criterio fue modificado con la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 de fecha 26 de abril de 2018, publicada el 11 de junio de 2018, dicha modificación fue realizada con posterioridad a la numeración de la referida declaración aduanera de mercancías; por lo que esta causal también debe ser **estimada**. **2.19.** En consecuencia, no existe justificación válida para que la Sala Superior confirme la

decisión del juez de primera instancia, que declaró fundada la demanda. Siendo ello así, corresponde a esta Suprema Sala actuar de conformidad con lo previsto en el primer párrafo del artículo 397 del Código Procesal Civil, resolviendo la causa en sede de instancia, a efectos de revocar la sentencia apelada y declarar infundada la demanda. **Actuación en sede de instancia. TERCERO:** En tal contexto, considerando la base fáctica determinada, se debe casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, revocar la sentencia apelada, que declaró fundada la demanda; y reformándola declarar la infundada. Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 397 del Código Procesal Civil, **NUESTRO ES VOTO** es por: **1. DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, mediante escrito del 17 de mayo de 2023 (folio 235); en consecuencia, **SE CASE** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número veintiséis, del 26 de abril de 2023 (folios 1208); y **actuando en sede de instancia, SE REVOQUE** la sentencia apelada, del 29 de diciembre de 2022 (folios 824), que declaró fundada la demanda; y **REFORMÁNDOLA** se declare **INFUNDADA** la demanda. **2. DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en el proceso seguido por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria** contra el **Tribunal Fiscal e Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **SS. PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR, DIAZ VALLEJOS.** La Secretaria de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por los señores Jueces Supremos **Pereira Alagón y Diaz Vallejos** fue dejado oportunamente en Relatoría, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

- ¹ En adelante, todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación distinta.
- ² HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
- ³ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- ⁴ Constitución Política del Perú.
Artículo 139. Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.
[...]
- ⁵ Código Procesal Civil.
Artículo 122. Las resoluciones contienen:
[...]
3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.
- ⁶ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.
- ⁷ Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.
- ⁸ Constitución Política del Estado Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...]
- ⁹ Artículo 197. Valoración de la prueba Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.
- ¹⁰ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.
- ¹¹ El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial *El Peruano*, ha puntualizado que: [...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones

- de fondo y decididas por los jueces ordinarios.
- ¹² Sentencia del Tribunal Constitucional N° 7022-2006-PA/TC, del diecinueve de junio de dos mil siete, fundamentos 9 y 10.
 - ¹³ ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2011). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires, Marcial Pons; pp. 157-158.
 - ¹⁴ GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp.189-190.
 - ¹⁵ IGARTUA SALAVERRIA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.
 - ¹⁶ TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.
 - ¹⁷ Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido). MARTÍNEZ, David (2007). *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.
 - ¹⁸ Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS.
Artículo 29. Actividad probatoria.
En el proceso contencioso administrativo, la actividad probatoria se restringe a las actuaciones recogidas en el procedimiento administrativo, salvo que se produzcan nuevos hechos o que se trate de hechos que hayan sido conocidos con posterioridad al inicio del proceso. En cualquiera de estos supuestos, podrá acompañarse los respectivos medios probatorios.
 - ¹⁹ TARUFFO, Michelle. (2013). "Verdad, prueba y motivación en la decisión sobre los hechos". México; p. 101.
 - ²⁰ Gascon Abellan, Marina. La prueba Judicial: valoración racional y motivación. Universidad de Castilla-La Mancha. <https://cmapspublic2.ihmc.us/rid=1MYBL04CF-7GOW1S-47L8/Prueba%20Gascon.pdf>.
 - ²¹ Código Procesal Civil.
Título preliminar
Artículo VII. - *El juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no podrá ir más allá del peticitorio ni fundar su decisión en hechos diversos a los alegados por las partes.*
 - ²² Interpretación prejudicial vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, citado en el presente caso, toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto de la norma objeto de interpretación.
 - ²³ CAIRAMPOMA ARROYO, Alberto (2014). "La regulación de los precedentes administrativos en el ordenamiento jurídico peruano". En Revista Derecho PUCP, N° 73; p. 499.
 - ²⁴ COSIO JARA, Fernando (2014). Tratado de derecho aduanero. Lima, Jurista Editores; p. 392.
 - ²⁵ La cual fue posteriormente sustituida por la Decisión 885, que entró en vigor el primero de enero de dos mil veintidós y cuya finalidad fue incorporar la VII enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas.
 - ²⁶ Interpretación prejudicial, emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, recaída en el Proceso 02-IP-2023.
 - ²⁷ Interpretación prejudicial vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, citado en el presente caso toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto de la norma objeto de interpretación.
 - ²⁸ Se anota en la RTF 09994-A-2021
 - ²⁹ El veintinueve de enero dos mil dieciocho, mediante Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-9971, la codemandada Industrias Electro Químicas S.A., mediante su agencia de aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc / medias bolas de zinc / zinc domes", asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00, manifestando asimismo su voluntad de acogerse al régimen de drawback (foja ochocientos cuarenta y seis).
 - ³⁰ En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.
 - ³¹ Constitución 1993
Artículo 141 Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.
 - ³² Código Procesal Civil.
Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.
Sobre el punto, además refiere Taruffo
Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones)"
Una nomoflactica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomoflactica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares.

Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofilaquia es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva

³³ ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO (s.f.). "Progresividad arancelaria". https://www.wto.org/spanish/thewto_s/glossary_s/tariff_escalation_s.htm#:~:text=Se%20llama%20as%C3%AD%20a%20la,altos%20para%20los%20productos%20terminados

C-2537670-11

CASACIÓN N° 14734-2023 LIMA

TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC

SUMILLA: Las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina. En tal sentido, para la clasificación de los productos denominados comercialmente "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", se debe tener en cuenta la remisión a la nota explicativa de la partida 75.08 del Sistema Armonizado, la cual exige que la mercancía presente características determinadas, como estar provista de ganchos; y excluye de dicha partida, incluso si se destinan para su utilización como ánodos, las bolas en bruto, por lo que se debe privilegiar su interpretación literal. Por lo tanto, corresponde que los productos sean clasificados en la subpartida 7901.11.00.00, al no cumplir las características que se exigen para su clasificación en la subpartida 7907.00.90.00.

PALABRAS CLAVE: bolas de zinc, clasificación arancelaria, notas explicativas, reglas de interpretación de la Nandina.

Lima, veinticuatro de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número catorce mil setecientos treinta y cuatro – dos mil veintitrés, Lima; en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, con la intervención como **ponente** del señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**, al que se adhieren los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta, Bustamante del Castillo y Proaño Cueva y con el **voto en discordia** del señor Juez Supremo **Delgado Aybar** con la adhesión de los señores Jueces Supremos Pereira Alagón y Díaz Vallejos; se emite la siguiente **sentencia: MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés (foja sesientos veintisiete del expediente judicial electrónico - EJE'), contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número diecinueve, del veinte de enero de dos mil veintitrés (foja sesientos tres), que **revoca** la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (foja trescientos dieciséis), que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada** la demanda. **Antecedentes: Demanda.** Mediante escrito del veintinueve de agosto de dos mil veintiuno, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) interpuso demanda sobre nulidad de resolución administrativa (folio tres), planteando como petitorio lo siguiente: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04026-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-0700, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto "bolas de zinc 40 mm". **Pretensión accesoria:** Se declare que las "bolas de zinc 40 mm" objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima el beneficio de restitución de derechos arancelarios, al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. Como sustento de sus pretensiones, señala lo siguiente: **a)** Sostiene que la subpartida nacional que les corresponde a los productos "bolas de zinc de 40 mm" es la 7901.11.00.00 y no la 7907.00.90.00, asignada por la administrada. Refiere que esta última, avalada por el Tribunal Fiscal, es consecuencia de haber inaplicado sin fundamento la norma legal —el Arancel de Aduanas y las

notas explicativas— que regula la clasificación arancelaria del producto del caso. **b)** Agrega que la expresión "en bruto" se encuentra recogida en todas las partidas de los metales comunes de la sección XV del Arancel de Aduanas. Así, plantea que, conforme a los alcances de las notas explicativas, los metales comunes en bruto pueden presentarse como masas, lingotes, bloques, panes, cubos, cilindros, tochos, planchones, placas, plaquitas, palancón, palanquillas, galápagos, briquetas, arandelas, **bolas**, varillas, entre otras. **c)** Las mercancías del caso no pueden ser consideradas ánodos comprendidos en la partida 79.07, porque no presentan las características para ser consideradas como tales. Las mercancías objeto de estudio no tienen formas especiales o trabajos posteriores sustanciales diferentes a la fusión-fundición y al lingoteo que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico (zincado) ni están provistas de ganchos para colgarlas en el baño de recubrimiento metálico, ni de roscados, taladrados, etc.; es decir, no presentan características que indiquen que se usarán para dicho propósito. **Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (foja trescientos dieciséis), el Décimo Octavo Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima emite sentencia que declara **infundada** la demanda en todos sus extremos. Los fundamentos sustanciales de la decisión son: [...] 4.3.8 De acuerdo a lo señalado en la Nota Explicativa de la Partida 79.07, para que el producto denominado "Bolas de Zinc" se clasifique en dicha partida tiene que cumplir los siguientes requisitos: 1) tiene que ser una manufactura de zinc, y 2) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. También debe tenerse en consideración lo señalado en el apartado A de la Partida 75.08 el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se tratan de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. 4.3.9 En el presente caso, se cumplen los requisitos establecidos en la Nota Explicativa de la Partida 79.07 pues el producto "Bolas de Zinc" es una manufactura producida a partir del zinc electrolítico, y es un ánodo empleado en galvanoplastia, y si bien, no cuenta con los ganchos para ser colgados, o roscados, o taladrados para colocarle los ganchos, ello no implica que no pueda clasificarse al producto en la Partida 79.07, toda vez, que por un lado, el Apartado A de la Partida 75.08 hace referencia a los ánodos de níquel y no de los ánodos de zinc empleados para galvanoplastia, por otro lado, en el proceso de galvanoplastia los ánodos de zinc no necesariamente deben poseer unos ganchos, tal como señala el Informe Técnico de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería lo siguiente: "Por lo tanto en relación a la partida 79.07 de las demás manufacturas de zinc es un error considerar como requisito para calificarlas como ánodos de zinc para galvanoplastia que deban tener ganchos.", en ese sentido, los ánodos de zinc sin los ganchos cumplen su finalidad, así también debe tenerse en cuenta que pueden ser introducidos en unas canastillas o porta-ánodos que son accesorios elaborados de titanio, y no por ello dejan de ser ánodos de zinc, tal como se señala en el Informe Técnico del Instituto de Corrosión y Protección de la PUCP el cual respecto a los accesorios de los ánodos en forma de bola o cuadradillo indica lo siguiente, "Ánodos de bola o cuadradillo [...] Este tipo de ánodo se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio [...] Con el objeto de establecer contacto eléctrico entre los ánodos y las barras anódica se utilizan ganchos o porta-ánodos de material conductor, los cuales sujetan a aquellos y penden de estas. Para establecer contacto entre la parte superior del gancho o porta-ánodos con la barra catódica se han diseñado distintas formas de estos componentes o accesorios para la electrodeposición metálica. El material de estos accesorios auxiliares (como los ganchos o porta-ánodos) suele ser titanio. En algunos casos se utilizan como **porta-ánodos cestillos o jaulas de titanio o de acero inoxidable, en cuyo interior se introducen los ánodos de bola o "cuadradillos"**, como es el caso de ánodos en forma de bolas de zinc o de ánodos en forma de cuadradillos de níquel." 4.3.10 Por último, en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura se señala en el inciso a) de la tercera regla que cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla dos, b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Teniendo en cuenta ello, para el producto denominado "Bolas de zinc" que es un ánodo

empleado para la galvanoplastia la Partida 79.07 es la partida con la descripción más específica por lo que tiene prioridad sobre otras partidas, no pudiendo descalificarse su inclusión en dicha partida únicamente por no contar con un gancho. Dicha clasificación se ve reforzada con el informe Técnico de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la UNI sobre las diferencias entre el zinc en bruto y el ánodo de zinc para galvanoplastia al precisar que el zinc en bruto se obtiene de un proceso primario y que tiene diferente grado de pureza, mientras los ánodos de zinc para galvanoplastia se obtiene de un proceso secundario de transformación o manufactura que requiere alta pureza superior a 99.99 de zinc además de señalar lo siguiente: "(...) los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08), en esta nota explicativa hay una continuidad de errores de concepto y de interpretación del mismo texto enunciado, pues en esta nota aclaratoria se habla de las diferentes formas del ánodo de níquel, como estrella, anillos, perfiles especiales, placas, semiesferas o bolas, ya el hecho de aceptar las diferentes formas que puede tener el ánodo, en este caso de níquel, es físicamente imposible contar con esas formas y pensar que pueden estar colgadas con un gancho en forma individual, es físicamente imposible porque ninguna poza o baño electrolítico tendría las condiciones para ello, sólo los baños podrían aceptar tener ganchos en los ánodos, si el ánodo fuera de forma plana (tipo plancha), inclusive esta nota explicativa sería un error para los ánodos de níquel. Por lo tanto, en relación a la partida 79.07 de las demás manufacturas de zinc es un error considerar como requisito para calificarlas como ánodos de zinc para galvanoplastia que deban tener ganchos." En consecuencia, el producto denominado "Bolas de Zinc" corresponde ser clasificado en la Partida 7907.00 Las demás manufacturas de zinc, y teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces, corresponde clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 "Las demás" del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, por tanto, la clasificación realizado por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 03871-A-2021 se encuentra arreglado a ley. [...] **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número diecinueve, del veinte de enero de dos mil veintitrés (fojas sesientos tres), la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, **revoca** la sentencia apelada —que declaró infundada la demanda—; y, **reformándola, declara fundada** la demanda. El colegiado superior, respecto a los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: [...] **DÉCIMO SEGUNDO:** [...] las bolas de Zinc 50mm, materia de análisis en el presente proceso, constituyen zinc en bruto de alta pureza 99.995% presentados en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeado-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, además se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como por ejemplo la deposición electrolítica de cinc (galvanoplastia) que no presentan por sí mismas características de fabricación para un fin específico, precisando que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de cinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de cinc, es decir, que el producto observado sigue siendo zinc electrolítico o cinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola, lo que significa que la mercancía denominada "bola de zinc 50 mm" sigue siendo zinc en bruto. **DÉCIMO TERCERO:** En virtud de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF aplicable por temporalidad, según las cuales es el texto de la Partida y Subpartida Nacional Arancelaria así como las Notas de Sección y Capítulo las que establecen la correcta clasificación arancelaria, se advierte que la Partida 79.01 denominada "Cinc en bruto", del citado Arancel de Aduanas, comprende cinc sin alea con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de cinc inferior al 99.99% en peso, así como aleaciones de cinc. A su vez, la Nota Explicativa de esta partida indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, productos que se emplean para la **galvanización** (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc.; asimismo, establece que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales o también puede ser

destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. De ello, se puede inferir que el cinc en bruto está referido al cinc en formas primarias, obtenidas por fusión colada, que no ha sido sometido a un trabajo superior a un desbarbado grosero, solo se ha eliminado el excedente de material (conocido como rebarba) de los bordes, considerando que las formas en bruto de cinc como son las masas, lingotes, placas, palanquilla (barras) o formas similares, o granalla (granos) son materias primas que por sus características pueden tener diversas aplicaciones, además el cinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc.; y estando acreditado que la mercancía observada consiste en cinc en bruto de alta pureza 99.995% cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeado-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como por ejemplo la deposición electrolítica de cinc (galvanoplastia) que no presentan por sí mismas características de fabricación para un fin específico, precisando que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de cinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de cinc, el producto sigue siendo zinc electrolítico o cinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola de 50mm, como se ha señalado anteriormente; la misma debe excluirse de la Partida 79.07, consecuentemente no corresponde su clasificación en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 como sostienen las codemandadas. Por tanto, reiterando que el producto observado se trata de zinc en bruto presentada en forma de bola, la mercancía denominada comercialmente "bolas de zinc 50mm" debe ser clasificada en la Subpartida Nacional Arancelaria 7901.11.00.00 al amparo de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF complementadas con las Notas Explicativas del Sistema Armonizado. **DÉCIMO CUARTO:** Adicionalmente, se debe aclarar que las Notas Explicativas correspondientes a dicha Partida 79.07, señalan que comprende, entre otros, a los ánodos empleados en galvanoplastia. No obstante, su propio texto define su alcance al remitirse al apartado A de la Nota explicativa de la partida 75.08, en donde se describen a los ánodos de galvanoplastia hechos de níquel, cuyas características ahí indicadas, se hacen extensivas para los ánodos de zinc en virtud de la remisión expresa. [...] **Causales procedentes del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del cinco de marzo de dos mil veinticuatro (fojas trescientos sesenta y siete del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la codemandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a) Infracción normativa de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Se han inaplicado las normas en mención, que regulan el derecho a la debida motivación, por limitarse a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior. Asimismo, la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa, pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se condicen con su conclusión. **b) Infracción normativa del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal, por motivación ultra petita y motivación incongruente (incongruencia omisiva)** La sentencia de vista se pronunció sobre un aspecto no controvertido por las partes del presente proceso, lo que vicia su pronunciamiento de motivación ultra petita, ya que no correspondía que incorporara cuestionamientos a los informes técnicos presentados por la recurrente en calidad de prueba y mucho menos que analizara un hecho no alegado ni cuestionado por las partes, sino más bien reconocido de forma unánime. Incurrió en motivación incongruente al omitir considerar argumentos de suma relevancia para resolver la controversia, toda vez que no emitió pronunciamiento alguno sobre su solicitud de inicio del procedimiento de interpretación prejudicial, en virtud al artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones - CAN, solicitado mediante escrito del veintiséis de septiembre de dos mil veintidós. **c) Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica.** La Sala Superior implicó el

principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes. Al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, incumplió lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, vulnerando de esa manera también su derecho a defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto. Ello supone la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** No valoró el contenido de cada uno de sus informes técnicos ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, el colegiado superior no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. Agrega que no se ha valorado tales documentos técnicos con base en un aspecto que no es ni ha sido discutido por ninguna de las partes, sino más bien reconocido. **e) Infracción normativa por inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, que recoge el principio de igualdad ante la ley, e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** La sentencia de vista se ha apartado de un pronunciamiento anterior emitido en un caso idéntico al de autos por el mismo órgano judicial y sin justificar ni exponer razón alguna para su apartamiento; y, si bien se indica que tal proceder se encuentra sustentado en la autonomía e independencia jurisdiccional y el artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, desconoce que esta norma también exige que, en caso de apartamiento de un criterio vinculante, se deben motivar las razones. Al no proceder así, se vulnera el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución, que recoge el principio de igualdad —donde existe igual razón existe el mismo derecho—, de acuerdo a los criterios expuestos por la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 01577-2021-PA/TC. **f) Infracción normativa por aplicar indebidamente las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina; ello redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01—pues amplía sus alcances vía interpretación— y de la primera y sexta regla general.** Se ha interpretado erróneamente la primera y la sexta regla, ya que, al momento de determinar la clasificación arancelaria, ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria. Si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidarse de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a la partida. La Sala únicamente cita las notas explicativas del capítulo 79 y de la sección XV, así como de las partidas 7901 y 7907, mas no cita las notas explicativas de los diversos capítulos de esta sección a que hace referencia, y de las cuales se advertiría que la expresión “en bruto” puede presentarse en forma de bolas. Asimismo, se interpretó erradamente las reglas en mención, pues para establecer los alcances de la partida 7901 —“zinc en bruto” se remitió directamente a las notas explicativas del sistema armonizado referidas a las partidas de otros metales, distintos al zinc, de la sección XV, desconociendo que aquella partida tenía su propia nota explicativa, que enumeraba los productos comprendidos en ella, por lo cual no resulta correcta la interpretación de la Sala Superior de la nota explicativa de la partida 79.01. **g) Inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** Se ha vulnerado abiertamente el principio de progresividad, pues en el considerando séptimo realiza un análisis inverso, asumiendo que sus productos no cumplirían con determinadas características establecidas en la partida residual 79.07. Realiza un análisis inverso al que presupone el principio de progresividad, pues concluye que sus productos no cumplen con determinadas características establecidas en la partida 79.07, para algunos de los productos clasificados en dicha partida, sino que resultaba correcto que se clasificaran en la partida 79.01. **h) Infracción normativa por interpretación errónea de las notas explicativas de los capítulos 72 y 79.** Se incurre en dicha infracción al considerar que también los procesos de fusión, fundición y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura. Agrega que la sentencia de vista no establece sustento legal ni técnico para calificar como simples a los procesos de fusión, fundición y colada, por lo que tal

afirmación carece de fundamento. No existe sustento alguno para que se incluyan como procesos mecánicos a los procesos en mención. Asimismo, la Sala ha interpretado de forma equivocada las consideraciones generales del capítulo 72, pues ha concluido que son procesos que no modifican la clasificación. **i) Inaplicación del principio de legalidad establecido por el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, al validar la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, por la SUNAT.** La sentencia de vista validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos, en función del nuevo criterio publicado con posterioridad a la declaración de estos. Valido también la contravención por la SUNAT del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, extremo que omitió analizar en su pronunciamiento, y por tanto la vulneración del principio de legalidad, que debe regir la actuación administrativa. Por tanto, el colegiado superior incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. **CONSIDERANDO: PRIMERO: El recurso de casación. 1.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **SEGUNDO: Interpretación prejudicial.** Mediante auto del veinte de diciembre de dos mil veintitrés (foja doscientos ocho del cuaderno de casación), la Quinta Sala Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema resolvió prescindir de la interpretación prejudicial sobre las normas comunitarias y las consultas que se detallan en el “Informe de consulta de interpretación prejudicial” elaborado por Secretaría de este Tribunal Supremo, referidas a la Decisión 812 (anexo 1, capítulo 1, números 1, 2, 4, 5 y 7); las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria - Nandina; y el artículo 2 de la Resolución 2292. **TERCERO: Delimitación de la materia controvertida.** En consideración a lo determinado por las instancias de mérito y teniendo en cuenta las causales casatorias declaradas precedentes, concierne a esta Sala Suprema dilucidar i) si la sentencia de vista que se impugna ha respetado o no los cánones mínimos de la motivación y el debido proceso, principio de congruencia procesal y de seguridad jurídica, de conformidad con los numerales 3, 5 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, los artículos VII del título preliminar, 50 (numeral 6) y 197 del Código Procesal Civil, y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial; y ii) si la sentencia de vista —al haber concluido que el producto denominado comercialmente “bolas

de zinc" se clasifica en la partida arancelaria 7901.11.00.00—, incurre en infracción normativa por inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución y del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial; de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina; del principio de progresividad en que se sustenta el Arancel de Aduanas; en errónea interpretación de las notas explicativas del capítulo 79; y en inaplicación del principio de legalidad. **CUARTO: Actuados en materia administrativa.** 4.1. Mediante Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-007860 (serie 2), numerada el veintitrés de enero de dos mil dieciocho, seleccionada a canal naranja, la empresa contribuyente solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 mm", clasificándolas en la subpartida nacional 7907.00.90.00; asimismo, en dicha declaración manifestó su voluntad de acogerse al régimen de *drawback*, mediante Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 118-2018-13-004700. 4.2. La administración señaló que la clasificación estaba errada y, en un primer momento, ordenó su clasificación en la subpartida nacional 7901.12.00.00, para luego indicar que le correspondía la 7901.11.00.00 por el contenido del zinc, superior a 99.99%, que presentaban la "bolas de zinc de 40 mm", y, dado que esa subpartida nacional estaba excluida del beneficio de restitución de derechos arancelarios, se rechazó la solicitud mencionada. 4.3. La Resolución Jefatural de División N° 118-3D710 0/2019-000700 declaró infundada la reclamación y dispuso que la subpartida nacional 7901.11.00.00 era la correcta. 4.4. Sin embargo, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4026-A-2021, del diez de mayo de dos mil veintiuno, revoca la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2019-000700, pues considera que era correcta la clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00. **Análisis de las causales de naturaleza procesal.** **QUINTO: Sobre la infracción normativa por inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú —causal a)—** 5.1. El derecho al debido proceso, consagrado en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú⁴, comprende a su vez, entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los Jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil⁵ y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁶. 5.2. El derecho fundamental al **debido proceso**, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: *El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.*⁷ 5.3. Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende entre otros derechos, el de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁸, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197⁹ del Código Procesal Civil, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹⁰. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar

que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹¹. 5.4. El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. **b) Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente y esté sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. **c) Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de *no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo)*, la de *identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas)*, y la del *tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción)*, entre otras, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. 5.5. Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones al principio de congruencia, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación entonces de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como, de ser el caso, en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia implica que en toda resolución judicial exista: **i) coherencia** entre lo peticionado por las partes y lo finalmente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (*congruencia externa*); y **ii) armonía** entre la motivación y la parte resolutive (*congruencia interna*), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externación lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta, todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la sentencia recaída en el Expediente N° 1230-2003-PCH/TC. 5.6. La aplicación del referido principio rector significa que el Juez está obligado a dictar sus resoluciones de acuerdo al sentido y alcances de las peticiones formuladas por las partes, por lo que, en ese orden de ideas, en el caso del recurso de apelación, corresponde al órgano jurisdiccional superior resolver en función de los agravios y errores de hecho y de derecho en los que se sustenta la pretensión impugnatoria expuesta por el apelante, con la limitación que el propio Código Procesal Civil prevé¹². Es en el contexto de lo detallado que este colegiado supremo verificará si se han respetado o no en el asunto concreto las reglas de la motivación. 5.7. Ahora bien, debe evaluarse también que la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la referida fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, lo que facilita la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras¹³, todo ello dentro de la *función endoprosesal de la motivación*. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹⁴. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹⁵, todo lo cual se presenta dentro de la *función extraprosesal de la motivación*. 5.8. Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza, logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: i)

delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; **ii)** desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, y argumentando la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; **iii)** justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y, **iv)** observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹⁶, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos, esto es: se trata de verificar el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones fácticas acreditadas, que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. **5.9.** De acuerdo al marco normativo expuesto, para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho al debido proceso, en su elemento esencial de motivación, congruencia y debida valoración de las pruebas, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación. **5.10.** Atendiendo a los aspectos doctrinales y jurisprudenciales invocados, de la revisión integral de la sentencia materia de casación, se tiene que —contrariamente a lo sostenido por la recurrente— ha respetado el derecho al debido proceso y la debida motivación de las resoluciones judiciales, toda vez que ha delimitado el objeto de pronunciamiento, conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del octavo al décimo tercer considerando, y ha cumplido con emitir y sustentar su decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación —los que previamente ha identificado—, como se desprende del desarrollo lógico-jurídico que emerge a partir del octavo considerando, invocando el marco legal relacionado a lo que es asunto de controversia. **5.11.** Se aprecia entonces que, para absolver y desvirtuar los agravios planteados en el recurso de apelación, la Sala de mérito efectuó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios aportados al proceso, en estricto del expediente administrativo acompañado¹⁷, cuyas actuaciones principales cita en el cuarto considerando. **5.12.** En el caso concreto, la recurrente sostiene básicamente que la sentencia de vista contiene una motivación insuficiente, en tanto no habría explicado cómo define a los productos como “lingotes” a pesar de que no cumplen con las normas técnicas aplicables al respecto, pese a que su empresa lo hizo notar en reiteradas oportunidades. Además, no se pronuncia respecto a que, de acuerdo a la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la galvanización. Sin embargo, los productos serían empleados en procesos de electrogalvanoplastia; por ello, no podían ser clasificados en las partidas que señaló la SUNAT. Agrega que omitió pronunciarse respecto a que las notas explicativas de las partidas 7901 y 7907 establecen características adicionales que determinan los productos alcanzados por ellas, y tales características no se refieren únicamente a su pureza. **5.13.** Con relación a esta argumentación, conviene precisar que es posible identificar un hilo argumentativo seguido por la Sala Superior para estimar la demanda, el cual puede resumirse en los siguientes términos: **Primero:** Mediante Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-007860 (serie 2), numerada el veintitrés de enero de dos mil dieciocho, seleccionada a canal naranja, la empresa contribuyente solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 40 mm”, clasificándola en la subpartida nacional 7907.00.90.00. Conforme al Informe N° 1644-2021- SUNAT/3D8400-3D8401, a la documentación aportada por la empresa y a la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2019-000700, se concluyó que la mercancía exportada con la mencionada declaración es zinc en bruto con un grado de pureza de 99.995%, por lo que se clasifica en la partida 79.01. **Segundo:** Del Informe N° 388-2015-SUNAT-395200, del cuatro de diciembre de dos mil quince, de la División de Laboratorio Central de la Intendencia Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao; del Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, del veintiséis de febrero de dos mil dieciocho, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú; y del informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, remitido el veintiocho de mayo de dos mil dieciocho, solicitados por la empresa Zinc Industrias Nacionales S.A.; se advierte que las bolas de zinc 50 mm, materia de análisis en el presente proceso, son zinc en bruto de alta pureza 99.995% presentado en forma de bolas cuya materia prima fue sometida

a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (**lingoteo**) y desbarbado grosero, sin trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros; además, se trata de productos primarios. **Tercero:** En virtud de la primera y sexta reglas generales para la interpretación de la nomenclatura contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, así como de las notas de sección y capítulo, que establecen la correcta clasificación arancelaria, se advierte que la partida 79.01 —denominada “zinc en bruto”— del citado Arancel de Aduanas, comprende al zinc sin alea con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso, así como a las aleaciones de zinc. A su vez, la nota explicativa de esta partida indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla, productos que se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. **Cuarto:** De lo expuesto, infiere que el zinc en bruto está referido al zinc en formas primarias obtenidas por fusión colada, que no han sido sometidas a un trabajo superior a un desbarbado grosero, solo se ha eliminado el excedente de material (conocido como rebarba) de los bordes, y considera que las formas en bruto de zinc —como son las masas, lingotes, placas, palanquilla (barras) o formas similares, o granalla (granos)— son materias primas que por sus características pueden tener diversas aplicaciones. Además, el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales, o bien puede ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **Quinto:** El producto bajo análisis es zinc en bruto presentado en forma de bolas, de modo que la mercancía denominada comercialmente “bolas de zinc 50mm” debe ser clasificada en la subpartida nacional 7901.11.00.00, al amparo de la primera y sexta reglas generales para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, complementadas con las notas explicativas del Sistema Armonizado. **5.14.** En ese sentido, se desprende que, independientemente del mérito o corrección que pueda atribuirse a las consideraciones expresadas por la Sala Superior, lo cierto es que la decisión contenida en la sentencia objeto de análisis está fundada en una argumentación que ha sido construida válidamente sobre la base de premisas que, no solo se encuentran expuestas y sustentadas en atención a los hechos acreditados en los autos (premisas fácticas) y el derecho aplicable a la controversia (premisas jurídicas), sino que, además, evidencian una articulación lógica capaz de sustentar la decisión adoptada. **5.15.** Por tanto, se observa que la Sala de mérito sí explica por qué considera los productos como “lingotes” remitiéndose a las notas explicativas, y no se aprecia una falta de motivación interna del razonamiento. Agrega que se omitió pronunciarse respecto a las notas explicativas de las partidas 7901 y 7907, que establecen características adicionales de los productos alcanzados por ellas. Entonces, se advierte que las razones expresadas como fundamento de la sentencia de vista objeto de impugnación han cumplido con el estándar de motivación exigido por las disposiciones legales invocadas, y que la sola discrepancia que mantiene la parte recurrente con lo discernido en la recurrida no puede generar la nulidad de esta última por afectación del debido proceso y la debida motivación. Consecuentemente, la causal denunciada deviene **infundada**. **SEXTO: Sobre la infracción normativa del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal, por motivación *ultra petita* y motivación incongruente (incongruencia omisiva); y sobre la inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú —causales b) y d)—. 6.1.** La recurrente sostiene que la Sala Superior vulnera el principio de congruencia procesal y el derecho a la debida valoración de pruebas, por desconocer el mérito probatorio de los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, al afirmar que los informes describían productos distintos a los que son materia de clasificación principalmente porque se refieren a estos como “ánodos de zinc” y no como “bolas de zinc”; y por no valorar el contenido técnico de cada uno ni establecer su valor probatorio de forma conjunta, integral y razonada. **6.2.** Al respecto, es importante hacer referencia al principio de la sala crítica o la apreciación razonada de los medios probatorios. En efecto, la necesidad de valorar los medios probatorios en el ámbito tributario no constituye un hecho ajeno a la administración tributaria ni al

órgano jurisdiccional, en cuanto los medios probatorios son los instrumentos que permiten establecer si las afirmaciones o enunciados en la determinación tributaria efectuada por el deudor son verdaderos o están fundados sobre bases cognoscitivas suficientes y adecuadas a fin de que se consideren como verdaderos. Refiere Taruffo¹⁸ al respecto: *En esta perspectiva, la prueba cumple con su función epistémica porque se configura como el instrumento procesal que típicamente es útil a los jueces para descubrir y conocer la verdad en torno a los hechos de la causa. Específicamente, la prueba es el instrumento que provee al juez la información que necesita para establecer si los enunciados sobre los hechos se fundan en cimientos cognoscitivos suficientes y adecuados al fin de que se consideren como verdaderos. La función de la prueba es, entonces, racional porque se ubica en el interior de un procedimiento racional de conocimiento y está dirigida a la formulación de juicios de verdad fundados en una justificación racional.* **6.3.** De esta manera, en un escenario administrativo o jurisdiccional, en el supuesto de que el conflicto radique en los hechos (*questio facti*), las afirmaciones o declaraciones del deudor tributario requieren ser acreditadas y esta carga recae usualmente en quien declara los hechos como ciertos y, en todo caso, en quien está en mejor posición para acreditar las afirmaciones realizadas. **6.4.** La valoración de estos medios probatorios no constituye un acto cuya valoración esté previamente determinada por el legislador o por la íntima convicción de los jueces, sino que constituye un proceso racional donde el juez o el órgano de la administración exponen sus razones o justifican las conclusiones que deriven del análisis de los medios probatorios. Así, refiere el Código Procesal Civil: **Código Procesal Civil. Artículo 197. Valoración de la prueba.** *Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada [...].* **6.5.** Esta Sala Suprema debe señalar que esta disposición normativa está vinculada a establecer la función racional que deben cumplir los medios probatorios en la formulación de juicios de verdad y en su justificación; sin embargo, no ha prescrito un método o algún procedimiento que nos permita arribar a este sistema de valoración. La doctrina, no obstante, admite que en el sistema de la sana crítica o de apreciación razonada de los medios probatorios, la justificación de los hechos puede ser realizada mediante dos técnicas: la analítica y la globalizadora: [...] *De todos modos, no siempre se motiva (o justifica) con la precisión y exhaustividad indicadas. Cabe diferenciar en principio dos grandes técnicas o estilos de motivar: uno analítico y el otro globalizador. La técnica analítica entiende que la motivación ha de estructurarse en una exposición pormenorizada de todas las pruebas practicadas, del valor probatorio que se les ha asignado y de toda la cadena de inferencias que ha conducido finalmente a la decisión. La técnica globalizadora, en cambio, consiste, grosso modo, en una exposición conjunta de los hechos, en un relato, una historia que los pone en conexión en una estructura narrativa.*¹⁹ **6.6.** En este sentido, la denuncia de la vulneración de este principio debe suponer una actuación arbitraria o irracional del juzgador en el proceso de valoración de los medios probatorios. Esta afirmación, en consecuencia, deja de lado los cuestionamientos de las partes a los enunciados o las conclusiones sobre hechos (*questio facti*) en que no se advierta una actuación arbitraria, carente de toda justificación razonable del juzgador. **6.7.** En el caso concreto, se advierte que la Sala Superior en su décimo y décimo primero considerando, señaló lo siguiente: **DÉCIMO:** *El Informe Técnico ICP/INF-028/2018 del 26 de febrero de 2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, solicitado por la empresa Zinc Industrias Nacionales S.A. a efectos de que efectúe un análisis químico y análisis metalográfico de un lingote y dos ánodos de zinc utilizados en la prevención contra la corrosión del acero, así como la evaluación comparativa de los dos tipos de materiales de exportación y sus aplicaciones particulares; el cual indica: (i) antecedentes, (ii) actividades y ensayos realizados en los laboratorios del ICP-PUCP, (iii) resultados de los ensayos en el laboratorio, (iv) aspectos básicos sobre el uso de zinc como medida de prevención contra la corrosión del acero, (v) discusión de resultados (vi) conclusiones y recomendaciones y (vii) referencias bibliográficas; para puntualizar en el punto 6.4 lo siguiente: “Considerando que nuestro país es uno de los principales productores de zinc a nivel mundial se debería incentivar al sector productivo nacional para que el zinc electrolítico refinado en forma de lingotes o barras de zinc (SHG) sea empleado para la manufactura de otros productos con un mayor valor grado y no se siga exportando como materia prima (como zinc en bruto) para su uso otros países, principalmente en el proceso de galvanizado por inmersión en caliente. En tal sentido, se recomienda aumentar la producción de ánodos de*

zinc para la industria de la galvanotecnia, incursionar con mayor ímpetu en otros campos donde se puede usar los lingotes de zinc (Zinc SHG) para utilización en otras medidas de protección contra la corrosión del acero, tales como; producción de ánodos de zinc para protección catódica, polvo de zinc para pinturas, o sherardización, polvo y alambres de zinc para el metalizado por proyección térmica.” **DÉCIMO PRIMERO:** *El Informe Técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, remitido el 28 de mayo de 2018 solicitado por la empresa Zinc Industrias Nacionales S.A. (ZINSA) a efectos de determinar a través de los análisis químicos y metalográficos de tres muestras de zinc en las formas de bola, pellet y lingote (zinc bruto), si las presentaciones de bola y pellet tiene como uso comercial y técnico el de ánodos de zinc para la galvanoplastia, además hacer una distinción sobre el zinc denominado bruto y los denominados zinc como ánodos para galvanoplastia, establecer los usos y diferencias de ambos tipos de zinc; el cual expresa: (i) información previa del Zinsa, (ii) proceso galvánico (galvanoplastia), (iii) diferencias entre el zinc en bruto y ánodos de zinc para galvanoplastia, (iv) lectura del análisis químico de las muestras (realizadas en ICP-PUCP), (v) lectura del análisis metalográfico de las muestras (realizadas en ICP-PUCP), (vi) conclusiones y recomendaciones; para señalar: “[...] De lo indicado en su proceso de convertir los lingotes de su proveedor en su presentación comercial de bolas, semibolas, pellets se deduce que no causan ninguna transformación química de los lingotes de Votorantim Metais, lo único que hacen es darle la forma comercial al zinc, para ser usado como ánodos de zinc para galvanoplastia”: [...] La producción [...] en sus diferentes formas Bolas de Zinc 50 mm, 40 mm, Zinc Pellet, Zinc Berlingots, Zinc Domes y Medias Bolas de Zinc, ZINSA adquiere el zinc calidad electrolítica 99.995% de pureza a la empresa Votorantim Metais, en forma de lingotes y le da la forma comercial indicada [...]”; y, concluir entre otros que: “Se recomienda y confirma que el uso de las presentaciones de bola y pellet son como ánodos de zinc para galvanoplastia.”* **6.8.** Del análisis de lo señalado por la sentencia de vista, se advierte que el colegiado superior ha valorado y se pronuncia respecto a los informes técnicos y al flujograma de proceso. En ese sentido, concluyó que no existe ninguna modificación del producto básico y solo se produjo el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo así un peso de zinc en bruto de 99.995%. De otro lado, el colegiado superior señala que los informes no analizan los productos exportados (bolas de zinc), puesto que ellos hacen referencia a los ánodos de zinc. Finalmente, agrega que dichos medios probatorios no realizan un análisis respecto a la clasificación arancelaria de la mercancía materia de controversia. **6.9.** De lo argumentado por la recurrente, se evidencia que pretende que esta Sala Suprema realice una nueva valoración de los medios probatorios meritos en la sentencia de vista; es decir, sus argumentos no están vinculados propiamente a cuestionar el **sistema de valoración** de medios probatorios adoptado por el ordenamiento, sino a la **valoración** de los medios probatorios efectuada por el órgano jurisdiccional; no obstante, ello es ajeno al fin nomofilático del recurso de casación. **6.10.** De otro lado, con relación a la denominación de los productos materia de controversia, esta Sala Suprema verifica que mientras la empresa recurrente denomina al producto o mercancía materia de controversia como “ánodos de zinc”, la administración lo cataloga como “bolas de zinc”, según puede apreciarse de lo actuado en sede administrativa. Asimismo, la sentencia de vista coincide con la administración respecto a la denominación de las mercancías y su respectiva clasificación arancelaria. **6.11.** En efecto, el hecho de que la sentencia de vista no coincida con la denominación asignada por la recurrente y el criterio de clasificación de las mercancías materia de controversia, solo demuestra que existe una discrepancia en los criterios de valoración de los hechos, pero no demuestra que exista una vulneración del principio de congruencia²⁰. En efecto, se verifica que la sentencia de vista ha emitido un pronunciamiento de acuerdo al sentido y al alcance de las peticiones formuladas por las partes, y existe identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones formuladas por la parte demandante. **6.12.** De esta forma, se advierte que la Sala Superior expone las razones en las cuales sustenta la decisión adoptada, de modo que no se evidencia una vulneración del principio de congruencia procesal y de la debida valoración de los medios probatorios. **6.13.** Por lo tanto, no se acredita la existencia de vicios que determinen la nulidad de la sentencia de vista; antes bien, se aprecia una discrepancia de criterio sobre la clasificación arancelaria del producto exportado y sobre la valoración de los medios probatorios actuados, que no se condice con la infracción normativa denunciada, por lo que las infracciones normativas

denunciadas devienen **infundadas**. **SÉPTIMO: Sobre la infracción normativa por inaplicación del artículo 55^o de la Constitución Política del Perú, del artículo 1²² de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica; y sobre la inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú²³, que recoge el principio de igualdad ante la ley, e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial —causales c) y e) —** 7.1. La empresa recurrente sostiene como argumento principal que la Sala Superior ha inaplicado el principio de seguridad jurídica, pues otorgó efecto distinto a normas jurídicas vinculantes. Asimismo, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, incumplió lo dispuesto en el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, vulnerando su derecho a la defensa. Ello supone inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Por otro lado, cuestiona que la Sala Superior se haya apartado de un pronunciamiento anterior en un caso idéntico sin justificar ni exponer razón alguna para su apartamiento. 7.2. El principio de seguridad jurídica ha sido calificado por el Tribunal Constitucional como un principio consustancial al Estado constitucional de derecho, que transita todo el ordenamiento y su reconocimiento se encuentra implícito en nuestra Constitución, de acuerdo a la sentencia recaída en el Expediente N° 0016-2002-AI/TC. 7.3. Asimismo, el principio de seguridad jurídica irradia todo el ordenamiento jurídico y consiste en la obligatoriedad de la administración de emitir un resultado predecible en los procedimientos administrativos. Cobra especial trascendencia y relevancia, tornándose imperativo en las decisiones emitidas por la administración pública, en tanto constituye un marco de actuación y decisión en la aplicación e interpretación de las normas jurídicas administrativas, y garantiza, mediante el principio de predictibilidad, que no existan dos pronunciamientos opuestos o incompatibles frente a dos peticiones idénticas cuyos supuestos fácticos se enmarcan en la misma normatividad. 7.4. Así, la administración otorga certeza, legitimidad y estabilidad jurídica: “en otras palabras, desde la perspectiva procedimental, el procedimiento fijado bajo reglas aplicables a todos los administrados, en cuanto a tiempos y requisitos, evita que el administrado pueda recibir de la Administración Pública un resultando distinto del esperado, siempre que cumpla con los requisitos prefijados²⁴”. 7.5. En lo referente al derecho fundamental a la igualdad, se encuentra consagrado en el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política. Contrariamente a lo que pudiera desprenderse de una interpretación literal, nos encontramos frente a un derecho fundamental que no otorga la facultad de exigir un trato igual en toda circunstancia, sino que, por el contrario, solo permite exigir un tratamiento semejante a las personas que se encuentran en las mismas circunstancias previstas como relevantes por la norma jurídica correspondiente. 7.6 Sobre el particular, el Tribunal Constitucional ha señalado en la sentencia recaída en el Expediente N° 03525-2011-AA/TC, del treinta de septiembre de dos mil once, que el derecho a la igualdad tiene dos facetas: igualdad **ante** la ley e igualdad **en** la ley. La primera de ellas establece que una norma debe ser aplicada por igual a todos los que se encuentren en la situación descrita en el supuesto de hecho de esta; mientras que la segunda implica que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos sustancialmente iguales, y que, cuando el órgano en cuestión considere que debe apartarse de sus precedentes, tiene que ofrecer para ello una fundamentación suficiente y razonable. 7.7. Debe precisarse, entonces, que la diferenciación está constitucionalmente admitida, siempre que se funde en circunstancias también distintas, motivo por el cual solo se estará frente a una diferenciación constitucionalmente prohibida cuando el trato desigual no se funde en causas objetivas y razonables. 7.8. En el caso concreto, de los considerandos de la sentencia de vista, no se advierte que la Sala Superior haya tomado como sustento de su decisión el criterio de clasificación arancelaria vinculante contenido en la Resolución 2272, y, respecto al inicio del proceso de interpretación prejudicial, esta Sala Suprema resolvió **prescindir** de la interpretación prejudicial de las normas comunitarias y de las consultas que se detallan en el “Informe de consulta de interpretación prejudicial” conforme aparece líneas arriba, por lo que ese cuestionamiento carece de sustento. 7.9. Con respecto a la alegada vulneración del principio de igualdad, es evidente que la impugnante no ha logrado demostrar las razones por las que existiría una interpretación errónea del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, que recoge el principio de igualdad ante la ley; más aún si la causal invocada está dirigida a que este Tribunal Supremo vuelva a valorar los hechos y

medios probatorios para que adopte un determinado criterio, lo cual no es propio del recurso de casación. Por lo demás, el colegiado superior ha indicado que ha cambiado de criterio en el Expediente N° 72-2020, lo cual no vulnera el artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial ni los derechos constitucionales aludidos, por lo que tampoco su denuncia es amparable. 7.10. Por todas las consideraciones antes expuestas, los argumentos señalados por la recurrente no sustentan las infracciones normativas denunciadas, más cuando no ha demostrado la vulneración del principio de seguridad jurídica con relación a la aplicación de la Resolución 2772, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, o la prescindencia de la interpretación prejudicial. Por lo tanto, las infracciones denunciadas devienen **infundadas**. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza material.** **OCTAVO: Sobre la infracción normativa por aplicar indebidamente las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo cual redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01 —pues amplia sus alcances vía interpretación— y de la primera y sexta regla general; sobre la inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; y sobre la infracción normativa por interpretación errónea de las notas explicativas de los capítulos 72 y 79 —causales f), g) y h) —** 8.1 La parte recurrente planteó infracciones de naturaleza material, tales como la inaplicación de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01 del Sistema Armonizado, ya que se ampliaron sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas de los capítulos 72 y 79 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina. En ese sentido, dado que las infracciones normativas contienen argumentos similares, corresponde absorberlas en forma conjunta, en los considerandos siguientes de esta resolución. 8.2. Previamente, corresponde precisar los dispositivos legales cuya infracción se alega, para lo cual se cita las partidas y subpartidas del Arancel de Aduanas vigente para el año dos mil dieciocho, aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, que resulten pertinentes:

Partida

79.01

CINC EN BRUTO

– Cinc sin alear

7901.11.00.00 – Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de cinc

[...]

79.07

LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE CINC

– Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00 – Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00 – Los demás.

[...]

75.08

LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE NÍQUEL

– Telas metálicas, redes y rejillas, de alambre de níquel.

7508.10 – Las demás.

7508.90 8.3. Al respecto, se debe tener en cuenta que el Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado sobre la base de la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina), con la inclusión de subpartidas nacionales y las notas complementarias nacionales. 8.4. De esta forma, como bien señala Cosío: “la Nomenclatura Arancelaria permite contar con una relación ordenada de mercancías agrupadas por su materia o uso y que permiten a las administraciones de aduanas y operadores de comercio exterior conocer de manera exacta cuáles son los tributos o las restricciones que afectan la importación o exportación de dichas mercancías y que tienen aplicación universal en virtud de la vigencia del llamado Sistema Armonizado²⁵”. 8.5. Ahora bien, la clasificación de determinada mercancía se rige por las notas legales de sección, de capítulo, de partida y de subpartida, para lo cual se deben tomar en cuenta las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, por lo que conviene desarrollar sus alcances, de forma previa al análisis del caso en concreto.

NOVENO: Sobre las reglas para la interpretación de la Nandina. 9.1. Mediante la Decisión 812, se aprobó la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina²⁶, la misma que contiene ocho numerales que comprenden las disposiciones normativas de la Nandina. Así, el numeral 7 de las disposiciones normativas del anexo de la Nandina dispone que la Secretaría General, en ejercicio de sus funciones, aprobará mediante resolución los siguientes textos auxiliares **que faciliten la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina:** a) notas explicativas complementarias de la Nandina, b) criterios vinculantes de clasificación de mercancías, y c) cualquier otro texto auxiliar que se considere necesario. 9.2. Sobre la función de aprobar textos auxiliares encomendada a la Secretaría General, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado lo siguiente: 1.9. [...] la función de aprobar textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la NANDINA no le ha sido encomendada discrecionalmente a la Secretaría General, sino que la norma comunitaria requiere que el Comité Andino de Asuntos Aduaneros aporte previamente su criterio técnico para ser considerado. Por su parte, la resolución que adopta la Secretaría General creando uno de estos textos auxiliares pasa a formar parte integral del ordenamiento jurídico comunitario andino, de conformidad con el literal d) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal, por lo que goza de la misma autoridad que cualquier otra norma de la misma jerarquía y las características de aplicación inmediata, eficacia directa y prevalencia sobre la normativa interna de los Países Miembros.²⁷ [Énfasis agregado] 9.3. Con relación a las notas explicativas complementarias de la Nandina, el artículo 12 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, que define la naturaleza y propósito de los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina, señala que tales notas explicativas son textos auxiliares relativos a su interpretación y aplicación uniforme. De ahí su relevancia y su obligatoria observancia para la clasificación de mercancías. 9.4. En ese mismo sentido, mediante las interpretaciones prejudiciales recaídas en los Procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina indicó lo siguiente: [...] este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. [Énfasis agregados] 9.5. De lo hasta aquí expuesto, se advierte que las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina, de modo que soslayar su observancia podría generar como consecuencia contravenir el propósito armonizador de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías. 9.6. Por ende, a efectos de atribuir una clasificación armónica y homogénea a los productos que son objeto del trámite aduanero en la región, resulta de suma importancia observar tales documentos auxiliares, que a su vez impactan en su valoración, la asignación de tributos o beneficios, entre otros. 9.7. En tal sentido, para determinar la partida arancelaria a la que corresponde una mercancía, se debe buscar el código correspondiente en función de la naturaleza del bien y tener en cuenta el texto de la descripción, siendo de relevancia observar los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina. 9.8. Por otro lado, la Decisión 812 también incluye en sus anexos seis reglas generales para la interpretación de la Nandina, que señalan lo siguiente: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: 2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado.

Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 9.9. Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023²⁸, ha señalado lo siguiente: 1.21. Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA. En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas. [Énfasis agregado] 9.10. De la cita se desprende una preponderancia de la interpretación literal de los textos de las partidas y subpartidas, así como de sus notas explicativas, lo que será tomado en cuenta para el análisis de la clasificación arancelaria efectuada en el caso de autos. **Análisis en el caso concreto.** 9.11. En el caso de autos, la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima clasificó las mercancías exportadas denominadas "bolas de zinc" en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00; sin embargo, para la SUNAT, en atención a las reglas generales primera y sexta de la interpretación de la nomenclatura Nandina, corresponde que tales productos sean clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00. 9.12. Al respecto, esta Sala Suprema estima necesario mencionar el estudio merceológico elaborado por la

División de Laboratorio Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, plasmado en el Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, del nueve de marzo de dos mil dieciocho²⁹, según el cual el producto materia de controversia presenta las siguientes características: D.1 ETAPA DEL ESTUDIO MERCEOLÓGICO. Según la información proporcionada por la División de Laboratorio Central de la Aduana Marítima del Callao, el producto presenta las siguientes características. Las muestras se presentan en formas de bolas y medias bolas de cinc. La mercancía en estudio, son elaboradas con cinc metálico de alta pureza 99 995% SHG (special high grade), según diagrama de proceso, se tiene las siguientes etapas de producción. - *Cinc metálico - Fundición - Análisis químico - Colada - Moldeo/desmoldeo - Tamboreo - Inspección de calidad - Empaque* 9.13. No cabe duda de que, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, **composición** o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. Asimismo, la clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las reglas generales para la interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, así como las notas explicativas, para un mejor alcance de su interpretación. 9.14. En este contexto, dado que la controversia se refiere a la correcta clasificación arancelaria de las "bolas de zinc", conviene traer a colación lo establecido en la normatividad aplicable al caso, en relación con la nota explicativa de la partida 79. Veamos: **Nota explicativa de la partida 79 - Zinc.** Esta partida en sus consideraciones generales comprende: "[...] a) en las partidas 79.01 y 79.02, las formas en bruto en las que se obtiene el metal, así como los desperdicios y desechos de cinc, d) en la partida 79.07, los tubos, accesorios y otros artículos de zinc no comprendidos en la Nota 1 de la Sección XV, ni en los Capítulos 82 u 83, ni de forma más específica, en otra parte de la Nomenclatura. Los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Estas operaciones, que no afectan a la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas, son generalmente descritas en las Consideraciones Generales del Capítulo 72. En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. [Énfasis agregados] 9.15. Ahora bien, para la administración aduanera, el producto denominado comercialmente "bolas de zinc" debe ser clasificado en la partida 79.01 del capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, cuya nota explicativa del Sistema Armonizado señala textualmente lo siguiente: **Nota explicativa de la partida 7901.** Esta partida comprende el cinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentados en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). 9.16. Por su parte, la empresa administrada y el Tribunal Fiscal han concluido que, debido al proceso de manufactura —que ha implicado la producción del bien, esto es, la fundición, colado, moldeo para obtener las esferas o semiesferas y empaclado—, aunque no haya alterado el grado de pureza del zinc, correspondería que la clasificación se realice en la partida 7907, cuya nota explicativa precisa: **Nota explicativa de la partida 7907.** Esta partida incluye todas las manufacturas de cinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: [...] 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08). Nota explicativa de la partida 7508. A.- **ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la

que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habérsele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen** igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrolisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). **Partida arancelaria 7502.**

75.02 NÍQUEL EN BRUTO

7502.10 – Níquel sin alea.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

Nota explicativa de la partida 7502. El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. **En alguna de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el níquelado o para la producción de polvo en níquel.** El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrolisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de níquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para níquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para níquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para níquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. En esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04). [Énfasis agregado] 9.17. De las notas explicativas, se desprende que la partida 7907 privilegia la condición del tipo de bien (zinc) en cuanto a su grado de pureza, mientras que la partida 7508 privilegia el grado de manufactura empleado en el producto; sin embargo, aquella se constituye en una partida residual, señalando que en dicha partida se incluyen "todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo", de modo que no se descarta que en la partida 7901 exista cierto grado de manufactura, aunque sea en un nivel primario. 9.18. Ahora bien, respecto a los productos y manufacturas contenidos en la mencionada partida, se constata que se someten frecuentemente a trabajos diversos

para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que por lo general están descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc., trabajos que no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. **9.19.** Asimismo, de acuerdo al Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, se tiene que la empresa exportadora ha declarado que la mercancía califica como “ánodo de zinc y es utilizado en procesos de galvanoplastia”. Siendo ello así, se advierte que, en efecto, la partida 7907 —conforme lo determina su nota explicativa— comprende a los ánodos empleados en galvanoplastia cuyas características se encuentran estipuladas en el apartado A de la nota explicativa de la partida 7508 —conforme a la remisión expresa—, en la cual se exige que dichos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, **deben** encontrarse provistos de ganchos para colgarlos o estar roscados o taladrados, etcétera. Por lo tanto, resulta insuficiente que el producto califique como un ánodo o tenga la forma esférica, sino que deben constituirse determinadas características, entre ellas la de contar con ganchos. **9.20.** Cabe indicar que, de acuerdo a la primera y sexta regla general para la interpretación de la Nandina, conforme hemos señalado en el considerando 9.10 de esta resolución, se debe privilegiar una interpretación literal del texto, de modo que resultaría arbitrario obviar las características expresamente estipuladas en las notas explicativas de la partida 7907, ya que ello implicaría soslayar el carácter ordenador, armonizador y uniforme del sistema de clasificación arancelaria, con las implicancias económicas y administrativas que se deriven de una inadecuada identificación de la partida arancelaria de la mercancía. **9.21.** Además, se debe advertir que la propia nota explicativa de la partida 7508 —a la que se remite expresamente la partida 7907 y que, por ende, es de observancia obligatoria— excluye “las bolas en bruto” —que se encuentran desprovistas de ganchos—, aun cuando estas sean utilizadas mediante otros mecanismos para niquelado (como el uso de “cestas de titanio”), de modo que incluso si solo se trata del producto en forma esférica a ser usado mediante cestas para el mismo propósito de niquelado, su clasificación es derivada a “níquel en bruto” dentro de la partida 7502. **9.22.** De lo expuesto, se desprende que el cambio de forma del bien no constituye un elemento relevante para determinar que el producto sea clasificado en una u otra partida, sino que lo relevante es verificar el grado de pureza, así como el grado de intervención en la manufactura empleada en el tipo de bien. Para estar dentro de la partida 7907, se requiere necesariamente que la mercancía se encuentre provista de ciertas características; en el caso, es preciso que los ánodos cuenten con los ganchos, conforme lo establece expresamente el apartado A de la nota explicativa 75.08, que resulta de observancia inexcusable para calificar como ánodo empleado en galvanoplastia a que se refiere la partida 7907, por la propia remisión expresa que se realiza en su nota explicativa. **9.23.** Por su parte, se tiene que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto en distintos grados de pureza, haciendo referencia a distintas formas; sin embargo, de su nota explicativa se evidencia que lo característico de dicha partida es el grado de pureza del zinc, y que este puede ser presentado en diversas formas (masas, lingotes, placas, entre otros) y usado en procesos que no impliquen una pérdida del grado de pureza exigible para su clasificación en alguna de las siguientes subpartidas:

Partida

79.01	CINC EN BRUTO
	– Cinc sin alear
7901.11.00.00	– Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso
7901.12.00.00	– Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.
7901.20.00.00	– Aleaciones de cinc
[...]	

9.24. Siendo ello así, el hecho de que la partida tenga como título “zinc en bruto” no significa que excluya de facto cualquier grado de manufactura, como lo han entendido el Tribunal Fiscal y la empresa recurrente, cuando concluyen que la mercancía no podría clasificarse en la partida 79.01 en tanto no se trataría de una materia prima sino que habría pasado por un proceso de manufactura, lo que presuntamente motivaría que deba clasificarse en la partida 7907, apoyándose en estudios técnicos para sostener que las mercancías pueden mantener su calidad de ánodo, aun cuando no se encuentren provistas de ganchos, dado que existirían otras técnicas para su uso en galvanoplastia. **9.25.** Sin embargo, como hemos referido antes, la partida 7907 exige dicha característica —la presencia de ganchos, o de roscados o taladrados para insertar los ganchos— que no puede ser soslayada, por lo que

atendiendo al grado de pureza que presenta el producto exportado y no habiéndose observado un proceso de manufactura específico que pueda comprenderse en las demás partidas, corresponde su clasificación en la partida 7901.11.00.00. **9.26.** Por lo tanto, de acuerdo a los fundamentos expresados precedentemente, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las causales analizadas en este considerando, por lo cual devienen **infundadas. DÉCIMO: Inaplicación del principio de legalidad establecido por el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, al validar la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas por la SUNAT —causal i)— 10.1.** La recurrente señala que la Sala Superior validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos, en función del nuevo criterio publicado con posterioridad a la declaración de estos, con lo cual contraviene el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, vulnerando el principio de legalidad, que debe regir la actuación administrativa. Sostiene que la administración tributaria emitió la Resolución N° 2131-1998, que resolvió clasificar el producto “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00, criterio que estuvo vigente hasta el diez de junio de dos mil dieciocho, cuando se publicó la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, que modificó dicho criterio y estableció que las mencionadas mercancías deberían estar clasificadas en la partida 7901.11.00.00. Sin embargo, afirma la empresa, las declaraciones aduaneras de mercancías fueron numeradas antes de la modificación del mencionado criterio, por lo que no correspondería su aplicación en el presente caso. **10.2.** Previamente a iniciar el análisis casatorio, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Ley General de Aduanas. Artículo 149.** Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. **Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General Título preliminar. Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo. 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 10.3.** En el caso concreto, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. [Énfasis agregado] **10.4.** Conforme se observa, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, emitida el diez de octubre de mil novecientos noventa y ocho, clasificó el producto “bolas de zinc” en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Asimismo, se verifica que el criterio de clasificación señalado en dicha resolución correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. No obstante, en línea con lo señalado en los considerandos precedentes de esta resolución, las mercancías materia de controversia deben ser clasificadas en la partida*

7901.11.00.00, atendiendo a su grado de pureza. **10.5.** Por lo tanto, en el caso concreto, aun cuando la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-007860 (serie 2), del veintitrés de enero de dos mil dieciocho, fue numerada antes de la modificación del criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, no correspondería su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución no se corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo a sus características físicas y a su grado de pureza. **10.6.** Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene **infundada**. **DECISIÓN:** Por las consideraciones expuestas en la presente resolución y de acuerdo a lo regulado por el artículo 398 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés (fojas seiscientos veintisiete). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número diecinueve, del veinte de enero de dos mil veintitrés (fojas seiscientos tres), que, **revocando** la sentencia apelada, declaró **fundada** la demanda; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente, el señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**. S.S. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, PROAÑO CUEVA, GUTIÉRREZ REMÓN. **EL VOTO DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE: VISTOS:** El Recurso de Casación interpuesto por la parte demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés, contra la sentencia de vista contenida en la Resolución número diecinueve del veinte de enero de dos mil veintitrés (fojas seiscientos tres a seiscientos dieciocho del Expediente Judicial Electrónico - EJE³⁰), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (fojas trecientos dieciséis a trecientos treinta y tres), que declaró infundada la demanda; **reformándola**, declararon fundada la demanda. **I. ANTECEDENTES:** **Demanda.** Con escrito del veintinueve de agosto de dos mil veintiuno, la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT** presentó demanda en contra Zinc Industrias Nacionales S.A. y el Tribunal Fiscal, formulando las siguientes pretensiones: **a) Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04026-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-700, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”. **b) Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La demanda se sustentó principalmente en lo siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso, a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino

que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”, de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, para aplicaciones como por ejemplo en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; el producto exportado, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: “Partida 79.01: Cinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc”. **g)** Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Agrega que las referidas notas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización — es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **h)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica; tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **i)** Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para níquelado; es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de níquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por estas razones, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00. **j)** Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pues solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **k)** Finalmente, con relación a la frase “proceso industrial de la magnitud”, no precisa a qué “proceso” se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refiere al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **La sentencia de primera instancia.** El Décimo Octavo Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la resolución número doce del veinticinco de julio de dos mil veintidós que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. Son fundamentos de la decisión los siguientes: **a)** En cuanto al producto denominado “bolas de zinc de 40 mm y

50 mm" no existe discusión sobre el proceso de producción, el cual consta de las siguientes etapas: 1) materia prima: zinc electrolítico, 2) preparación de la carga, 3) fusión, 4) pozas de agua, 5) escurrido, 6) control de calidad, 7) lingoteo, 8) embalaje, 9) pesaje, 10) producto terminado: bolas de zinc. Además, su composición química es: aluminio (Al): 0.0005%, cobre (Cu): 0.015%, hierro (Fe): 0.002%, plomo (Pb): 0.003%, cadmio (Cd): 0.0001%, estaño (Sn): 0.0001%, Zinc (Zn): 99.995%; de acuerdo a los resultados de los ensayos del laboratorio del Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú. **b)** De acuerdo a las Notas Explicativas de la partida 79.01, esta comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. A su turno la nota explicativa de la partida 79.07 señala que en esta partida se incluyen todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes (79.01 a 79.05), en la nota 1 de la sección XV, en los capítulos 82 u 83, o en otra parte de la nomenclatura; además señala que en esta partida se clasifican, entre otros, los ánodos empleados en galvanoplastia, y que se debe ver lo señalado en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **c)** En consecuencia, el producto denominado "bolas de zinc" debe ser clasificado en la partida 7907.00: "Las demás manufacturas de zinc", y, teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00: "Las demás", del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Por tanto, la clasificación realizada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 09633-A-2021 se encuentra arreglada a ley. **d)** La codemandada Zinc Industrial Nacionales S.A., en el procedimiento administrativo, ha presentado una serie de fotografías de sus productos, las bolas de zinc, que fueron tomadas en cuenta por los laboratorios respectivos de la Universidad Nacional de Ingeniería y la Pontificia Universidad Católica del Perú, para su evaluación respectiva y se emitieron los informes técnicos. Asimismo, se entregaron muestras del producto para el análisis respectivo a dichas universidades y estas concluyeron coincidentemente que el producto es un ánodo de zinc empleado para la galvanoplastia; mientras que la SUNAT únicamente pretende desvirtuar las características del producto con lo que alega y con un medio probatorio nuevo extemporáneo, con lo cual no derrota el análisis realizado por las referidas instituciones estatales y privadas. **e)** Mediante escrito del veintiocho de junio de dos mil veintidós, la demandante SUNAT presentó el medio probatorio extemporáneo denominado "Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, Año XXXIX, N° 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós", que publicó la Resolución N° 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la nomenclatura común. **f)** Se observa de autos que en el año dos mil dieciocho la empresa demandada, mediante su Agencia de Aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 y 50 mm", asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00, acogiéndose a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente litis se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se emitió recién el veinte de junio de dos mil veintidós. Consecuentemente, dicho criterio vinculante es desde la fecha citada para adelante y no en forma retroactiva en el tiempo, de acuerdo a la normativa citada precedentemente. A ello se suma que la propia resolución en su artículo 2 señala de manera expresa: "La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena". Por lo tanto, resulta válido afirmar que las conclusiones expuestas en el citado precedente respecto a la clasificación arancelaria no son vinculantes retroactivamente. **Sentencia de Vista.** La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la Resolución número diecinueve con fecha veinte de enero de dos mil veintidós que resuelve, revocar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda, y, reformándola, declara fundada la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: **a)** Como primer, segundo, tercer y cuarto agravio de su recurso de apelación, la SUNAT señala que el Juzgado no tuvo en cuenta la denominación de la mercancía al momento de ser

numerada. Tampoco consideró que el hecho de que la mercancía haya pasado por un proceso de manufactura y se haya obtenido ánodos de zinc para galvanoplastia, no implica que deje de ser zinc en bruto. Tampoco consideró las notas explicativas al considerar que los ánodos de zinc se clasifican en la partida 79.07 sin que estos tengan ganchos. **b)** Se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la partida 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. **c)** Respecto al Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP (folios 160 a 179 del expediente administrativo electrónico) y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI (folios 195 a 211 del expediente administrativo electrónico), cabe señalar que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales, necesariamente deban contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto contar con los dispositivos que le podría servir para colocarlos ganchos. No obstante, los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las bolas de zinc (50 mm), característica que se encuentra señalada claramente en la subpartida nacional 79.01.11., conforme a las notas explicativas del Sistema Armonizado. **d)** Resulta necesario tener en cuenta lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07. Así, para que el producto denominado "bola de zinc" se clasifique en dicha partida, tiene que cumplir los siguientes requisitos: i) tiene que ser una manufactura de zinc y ii) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. En este punto, se debe observar lo descrito en el apartado A de la partida 75.08, el cual señala que "los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se tratan de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos". Según lo expuesto en el Informe Técnico N° ICP/INF028/2018 emitido por el instituto adscrito a la PUCP, se desprende que, en cuanto a las bolas y medias bolas de zinc usados como ánodos para galvanoplastia, es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, los cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta y no de cada ánodo (bola o media bola). **e)** Cabe señalar que el capítulo 79 de la sección XV de las notas explicativas señala que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc. En ese sentido, cuando se apliquen las referidas notas para sustentar la clasificación arancelaria de la mercancía importada como ánodos empleados en galvanoplastia, debe ser como zinc en bruto. Ahora, sustentar que le corresponde otra clasificación, teniendo como base únicamente lo expuesto en los informes antes indicados, no resulta suficiente para concluir que las bolas de zinc deben ser clasificadas como manufacturas de zinc. Asumir ello implicaría ir en contra de la normativa vigente, que ha establecido las características de los ánodos de níquel y de los ánodos de zinc. En consecuencia, corresponde estimar los agravios invocados. **Causales declaradas procedentes.** Mediante resolución casatoria de fecha cinco de marzo de dos mil veinticuatro, este Colegiado Supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, respecto de las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **b) Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación citra petita.** **c) Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica.** **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil, y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **e) Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución e interpretación errónea**

del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. f) **Infracción normativa por aplicación indebida de las Notas Explicativas de las Partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida N° 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación.** g) **Infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad.** h) **Interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 y 79.** i) **Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N. 1053, y, consecuentemente del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.** II. **CONSIDERANDOS: Finalidad del Recurso de Casación.** 1. En principio, debemos establecer que la Constitución prescribe que a la Corte Suprema le corresponde fallar en casación³¹ y que el recurso extraordinario de casación tiene como finalidad la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia³². 2. En un Estado constitucional, esta finalidad debe traducirse en la realización de principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. En este sentido, debemos asumir que la Corte Suprema, como órgano de vértice, tiene la función de establecer y fijar la interpretación de las disposiciones normativas en base a buenas razones o, como refiere Taruffo (Taruffo, 2005) a la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales se funda la interpretación de las disposiciones normativas³³. III. **ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS PROCEDENTES.** Análisis del recurso de casación presentado por Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. El análisis únicamente será complementario a lo resuelto en la novena infracción normativa de naturaleza material, debido a que el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N°14734-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha veinticuatro de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. En ese sentido, el análisis complementario es el siguiente: Novena infracción normativa: Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053; y, consecuentemente, del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General 3. La disposición normativa señala lo siguiente: **Ley General de Aduanas.** "Artículo 149.- Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior." **Ley del Procedimiento Administrativo General- Ley N° 27444.** Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 4. El argumento principal de la recurrente es que la Sala Superior, validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. 5. En el presente caso, la Resolución de Intendencia Nacional N°

2131-1998 del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTICULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. N° 119-97-EF. (Énfasis agregado) 6. Como se observa del texto de la Resolución de Intendencia Nacional clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, ésta sigue reglas respecto a la forma de obtención y presentación; es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. 7. En esa línea, la propia Resolución de Intendencia Nacional alude que dicha clasificación debe realizarse en aplicación de la 1ra y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por D.S. N° 119-97-EF. 8. Al respecto y dada la dinamicidad en la que se apoyan las normas aduaneras, se tiene que el D.S. N° 119-97-EF sobre el que se fundamentó la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, se encuentra derogado, esto debido a que el Sistema Armonizado y el Arancel de Aduanas son actualizados periódicamente, por lo que en el presente caso, como advierte la Administración Aduanera, al ser la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-007860 del 23 de enero de 2018; es aplicable la normativa vigente al momento de los hechos, esto es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación, respecto al capítulo 79. 9. En efecto, mediante Decreto Supremo N° 239-2001-EF se aprobó el Arancel de Aduanas que entró en vigencia el 1 de enero de 1998; y en ese sentido, sucesivamente existieron cambios hasta el Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 el cual es aplicable al caso de autos debido a que la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-007860 ha sido numerada el 23 de enero de 2018. 10. En ese sentido, ya se desarrollaron las razones técnicas por los que corresponde que la mercancía sea numerada en la **partida 7901.11.00.00**, esto es, ser considerado como zinc en bruto atendiendo a su grado de pureza y a lo contenido a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (esto es la necesidad de contar con ganchos para considerarse "ánodo para galvanoplastia"), distinto a las demás manufacturas de zinc que contiene la Partida 7907.00.90.00 y a la que alude el recurrente. 11. Por tanto, por los argumentos antes expuestos, corresponde declarar infundada esta causal. **DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N°14734-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha veinticuatro de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la Resolución número diecinueve del veinte de enero de dos mil veintitrés, emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y*

Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que revoca la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós, que declaró infundada la demanda; reformándola, declararon fundada la demanda. S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO. **EL VOTO EN DISCORDIA DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR Y DIAZ VALLEJOS, es como sigue:** **TEMA:** CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE LA MERCANCÍA: **BOLAS DE ZINC** **SUMILLA:** Las mercancías denominadas "bolas de zinc", que tienen por finalidad actuar como ánodos de zinc para la galvanoplastia, no deben ser clasificadas en la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino en la partida 79.07, en la medida que han tenido un grado importante de intervención y que esto se encuentra acreditado mediante los informes técnicos respectivos. No es una condición necesaria que, para tal efecto, tengan ganchos a fin de que sean considerados ánodos, ya que la nota explicativa vinculada a la referida partida hace referencia a los taladrados o roscados, los cuales no requieren de ganchos, y porque se pueden emplear otros instrumentos, como las canastillas de titanio, para los procesos industriales o químicos para los que son destinadas. **PALABRAS CLAVE:** clasificación arancelaria, bolas de zinc, galvanoplastia, subpartidas 7901 y 7907, notas explicativas **LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA:** La causa número catorce mil setecientos treinta y cuatro - dos mil veintitrés - Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO:** Se trata del recurso de casación interpuesto por la empresa demandada **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del 22 de marzo de 2023 (folio 627 a 691 del expediente judicial electrónico - EJE³⁴), contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número diecinueve, del 20 de enero de 2023 (folios 603 a 618), que **revoca** la sentencia apelada, del 25 de julio de 2022 (folios 316 a 333), que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada** la demanda en todos sus extremos; en consecuencia, declara nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04026-A-2021, del 10 de mayo de 2021, toda vez que a la mercancía denominada "bolas de zinc 50 mm" le corresponde la clasificación de la subpartida nacional 7901.11.00.00, por lo que no le resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios solicitada. **Antecedentes:** **Pretensiones demandadas.** Del escrito del 29 de agosto de 2021 (folios 3 a 39), se advierte que la demandante, **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, plantea como **pretensión principal** que se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04026-A-2021 que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-0700, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto "bolas de zinc 40 mm". Asimismo, como **pretensión accesoria**, requiere que se declare que las "bolas de zinc 40 mm" objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima el beneficio de restitución de derechos arancelarios, al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. **Sentencia de primera instancia.** Emitida mediante resolución número doce, del 25 de junio de 2022 (folios 316 a 333), se declaró **infundada** la demanda. La sentencia señaló en esencia lo siguiente: 4.3.8 De acuerdo a lo señalado en la Nota Explicativa de la Partida 79.07, para que el producto denominado "Bolas de Zinc" se clasifique en dicha partida tiene que cumplir los siguientes requisitos: 1) *tiene que ser una manufactura de zinc*, y 2) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. También debe tenerse en consideración lo señalado en el apartado A de la Partida 75.08 el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se tratan de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. 4.3.9 En el presente caso, se cumplen los requisitos establecidos en la Nota Explicativa de la Partida 79.07 pues el producto "Bolas de Zinc" es una manufactura producida a partir del zinc electrolítico, y es un ánodo empleado en galvanoplastia, y si bien, no cuenta con los ganchos para ser colgados, o roscados, o taladrados para

colocarle los ganchos, ello no implica que no pueda clasificarse al producto en la Partida 79.07, toda vez, que por un lado, el Apartado A de la Partida 75.08 hace referencia a los ánodos de níquel y no de los ánodos de zinc empleados para galvanoplastia, por otro lado, en el proceso de galvanoplastia los ánodos de zinc no necesariamente deben poseer unos ganchos, tal como señala el Informe Técnico de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería lo siguiente: "Por lo tanto en relación a la partida 79.07 de las demás manufacturas de zinc **es un error considerar como requisito para calificarlas como ánodos de zinc para galvanoplastia que deban tener ganchos.**", en ese sentido, los ánodos de zinc sin los ganchos cumplen su finalidad, así también debe tenerse en cuenta que pueden ser introducidos en unas canastillas o porta-ánodos que son accesorios elaborados de titanio, y no por ello dejan de ser ánodos de zinc, tal como se señala en el Informe Técnico del Instituto de Corrosión y Protección dela PUCP el cual respecto a los accesorios de los ánodos en forma de bola o cuadradillo indica lo siguiente, **"Ánodos de bola o cuadradillo [...]** Este tipo de ánodo se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio [...] Con el objeto de establecer contacto eléctrico entre los ánodos y las barras anódica se utilizan ganchos o porta-ánodos de material conductor, los cuales sujetan a aquellos y penden de estas. Para establecer contacto entre la parte superior del gancho o porta-ánodos con la barra catódica se han diseñado distintas formas de estos componentes o accesorios para la electrodeposición metálica. El material de estos accesorios auxiliares (como los ganchos o porta-ánodos) suele ser titanio. En algunos casos se utilizan como porta-ánodos cestillos o jaulas de titanio o de acero inoxidable, en cuyo interior se introducen los ánodos de bola o "cuadradillos", como es el caso de ánodos en forma de bolas de zinc o de ánodos en forma de cuadradillos de níquel." 4.3.10 Por último, en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura se señala en el inciso a) de la tercera regla que cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla dos, b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Teniendo en cuenta ello, para el producto denominado "Bolas de zinc" que es un ánodo empleado para la galvanoplastia la Partida 79.07 es la partida con la descripción más específica por lo que tiene prioridad sobre otras partidas, no pudiendo descalificarse su inclusión en dicha partida únicamente por no contar con un gancho. Dicha clasificación se ve reforzada con el informe Técnico de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la UNI sobre las diferencias entre el zinc en bruto y el ánodo de zinc para galvanoplastia al precisar que el zinc en bruto se obtiene de un proceso primario y que tiene diferente grado de pureza, mientras los ánodos de zinc para galvanoplastia se obtiene de un proceso secundario de transformación o manufactura que requiere alta pureza superior a 99.99 de zinc además de señalar lo siguiente: "(...) los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08), en esta nota explicativa hay una continuidad de errores de concepto y de interpretación del mismo texto enunciado, pues en esta nota aclaratoria se habla de las diferentes formas del ánodo de níquel, como estrella, anillos, perfiles especiales, placas, semiesferas o bolas, ya el hecho de aceptar las diferentes formas que puede tener el ánodo, en este caso de níquel, es físicamente imposible contar con esas formas y pensar que pueden estar colgadas con un gancho en forma individual, es físicamente imposible porque ninguna poza o baño electrolítico tendría las condiciones para ello, sólo los baños podrían aceptar tener ganchos en los ánodos, si el ánodo fuera de forma plana (tipo plancha), inclusive esta nota explicativa sería un error para los ánodos de níquel. Por lo tanto, en relación a la partida 79.07 de las demás manufacturas de zinc es un error considerar como requisito para calificarlas como ánodos de zinc para galvanoplastia que deban tener ganchos." En consecuencia, el producto denominado "Bolas de Zinc" corresponde ser clasificado en la Partida 7907.00 Las demás manufacturas de zinc, y teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces, corresponde clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 "Las demás" del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, por tanto, la clasificación realizado por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 03871-A-2021 se encuentra arreglado a ley. [...]. **Sentencia de vista.** Contenida en la resolución número diecinueve, del 20 de enero de 2023 (folios 603 a 618), **revoca** la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda; y, reformándola,

declara fundada la demanda en todos sus extremos. El colegiado superior argumentó básicamente lo siguiente: **DECIMO SEGUNDO:** [...] las bolas de Zinc 50mm, materia de análisis en el presente proceso, constituyen cinc en bruto de alta pureza 99.995% presentados en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, además se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como por ejemplo la deposición electrolítica de cinc (galvanoplastia) que no presentan por sí mismas características de fabricación para un fin específico, precisando que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de cinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de cinc, es decir, que el producto observado sigue siendo zinc electrolítico o cinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola, lo que significa que la mercancía denominada "bola de zinc 50 mm" sigue siendo zinc en bruto. **DÉCIMO TERCERO:** En ese orden de ideas, continuando el examen orientado a determinar la correcta clasificación arancelaria en la presente controversia, en virtud de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF aplicable por temporalidad, según las cuales es el texto de la Partida y Subpartida Nacional Arancelaria así como las Notas de Sección y Capítulo las que establecen la correcta clasificación arancelaria, se advierte que la Partida 79.01 denominada "Cinc en bruto", del citado Arancel de Aduanas, comprende cinc sin alea con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de cinc inferior al 99.99% en peso, así como aleaciones de cinc. A su vez, la Nota Explicativa de esta partida indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, productos que se emplean para la **galvanización** (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc.; asimismo, establece que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales o también puede ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. De ello, se puede inferir que el cinc en bruto está referido al cinc en formas primarias, obtenidas por fusión colada, que no ha sido sometido a un trabajo superior a un desbarbado grosero, solo se ha eliminado el excedente de material (conocido como rebarba) de los bordes, considerando que las formas en bruto de cinc como son las masas, lingotes, placas, palanquilla (barras) o formas similares, o granalla (granos) son materias primas que por sus características pueden tener diversas aplicaciones, además el cinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc.; y estando acreditado que la mercancía observada consiste en cinc en bruto de alta pureza 99.995% cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como por ejemplo la deposición electrolítica de cinc (galvanoplastia) que no presentan por sí mismas características de fabricación para un fin específico, precisando que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de cinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de cinc, el producto sigue siendo zinc electrolítico o cinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola de 50mm, como se ha señalado anteriormente; la misma debe excluirse de la Partida 79.07, consecuentemente no corresponde su clasificación en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 como sostienen las codemandadas. Por tanto, reiterando que el producto observado se trata de zinc en bruto presentada en forma de bola, la mercancía denominada comercialmente "bolas de zinc 50mm" debe ser clasificada en la Subpartida Nacional Arancelaria 7901.11.00.00 al amparo de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF complementadas con las Notas Explicativas del Sistema Armonizado. **DECIMO CUARTO:** Adicionalmente, se debe aclarar que las Notas Explicativas correspondientes a dicha Partida 79.07, señalan que comprende, entre otros, a los ánodos empleados en galvanoplastia. No obstante, su propio texto define su alcance al remitirse al apartado A de la Nota explicativa de la partida 75.08, en donde se describen a los ánodos de galvanoplastia

hechos de níquel, cuyas características ahí indicadas, se hacen extensivas para los ánodos de zinc en virtud de la remisión expresa. [...] **Fundamentos del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del 05 de marzo de 2024 (folios 367 al 378 del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a)** Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. **b)** Infracción normativa del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal, por motivación *ultra petita* y motivación incongruente (incongruencia omisiva) **c)** Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica **d)** Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. **e)** Infracción normativa por inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, que recoge el principio de igualdad ante la ley, e interpretación errónea del artículo 22 de la **Ley Orgánica del Poder Judicial**. **f)** Infracción normativa por aplicar indebidamente las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo cual redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01 —pues amplía sus alcances vía interpretación— y de la primera y sexta regla general **g)** Inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF **h)** Infracción normativa por interpretación errónea de las notas explicativas de los capítulos 72 y 79 **i)** Inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo N° 1053 y, consecuentemente, del principio de legalidad establecido por el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General. **CONSIDERANDO:** **PRIMERO: El recurso de casación. 1.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de su poder independiente que cumple la función jurisdiccional"³⁵, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³⁶, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartado inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Análisis de las causales casatorias planteadas. SEGUNDO:** En el caso de autos, atendiendo a que el recurso ha sido declarado procedente por vicios procesales y causales de naturaleza sustantiva, corresponde efectuar en primer

término el análisis de las causales procesales, toda vez que, de resultar fundadas, dada su incidencia en la tramitación del proceso y su efecto nulificante, carecerá de sentido emitir pronunciamiento respecto a las causales de naturaleza sustantiva admitidas; en atención a ello, se procederá a verificar si se produjo la afectación del derecho al debido proceso, del derecho a probar y de la debida motivación de resoluciones judiciales.

Análisis de las causales casatorias de naturaleza procesal. TERCERO: Infracción normativa de los numerales 3, 5 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y de los artículos VII del título preliminar, 50 (numeral 6) y 197 del Código Procesal Civil.

3.1. Comencemos por citar los dispositivos constitucionales cuya infracción se alega: **Constitución Política del Estado.** Artículo 139.- PRINCIPIOS DE LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA. Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de lo establecido, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales. [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. [...] 14. El principio de no ser privado del derecho de defensa en ningún estado del proceso. Toda persona será informada inmediatamente y por escrito de la causa o las razones de su detención. Tiene derecho a comunicarse personalmente con un defensor de su elección y a ser asesorada por éste desde que es citada o detenida por cualquier autoridad. **3.2.** Es pertinente señalar que, el derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva constituyen principios consagrados en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, y que, entre otros, comprenden el deber de los jueces de observar los derechos procesales de las partes y el derecho de los justiciables a obtener una resolución fundada en derecho ante su pedido de tutela en cualquier etapa del proceso. **3.3.** Uno de los componentes del derecho al debido proceso se encuentra constituido por el denominado **derecho a la prueba**, que constituye un derecho eminentemente complejo, compuesto por el derecho de las partes a ofrecer los medios probatorios que consideren necesarios, a que estos sean admitidos, adecuadamente actuados, que se asegure la producción o conservación de la prueba a partir de la actuación anticipada de los medios probatorios y que estos sean valorados de manera adecuada y con la motivación debida, con el fin de darles el mérito probatorio que tengan en la sentencia. **3.4.** Además, por ser un derecho que se materializa dentro de un proceso, está delimitado por una serie de principios que determinan su contenido, entre los cuales pueden mencionarse los principios de pertinencia, idoneidad, utilidad, preclusión, licitud, contradicción, debida valoración, entre otros, previstos en el artículo 188 y siguientes del Código Procesal Civil. **3.5.** Interesa para los presentes efectos referirnos al principio de la debida valoración de los medios probatorios actuados, pues si el derecho a probar, como lo establece el artículo 188 del Código Procesal Civil, tiene por finalidad producir en la mente del juzgador el convencimiento sobre la existencia o inexistencia de los hechos afirmados por las partes, se convertiría en una garantía únicamente declarativa o ilusoria si aquel no apreciara adecuada y razonablemente el material probatorio, lo que daría lugar a una sentencia irregular o arbitraria. **3.6.** En efecto, las pruebas que sustentan la pretensión y la oposición de las partes tienen su correlato en el deber del juez de valorar de manera conjunta el causal probatorio aportado, de acuerdo a lo preceptuado por el artículo 197 del código adjetivo, que prescribe: **Código Procesal Civil. Valoración de la prueba. Artículo 197.-** Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión. Esta actividad, inherente a los aspectos de prueba - valoración - motivación, no debe expresarse en la forma de meros agregados mecánicos, sino en el juicio racional empleado por el juzgador para establecer la conexión entre los medios de prueba presentados por las partes y la verdad o falsedad de los enunciados sobre los hechos en litigio. **3.7.** La falta de percepción o la omisión de valorar la prueba para el esclarecimiento de los hechos puede generar errores en la logicidad, que repercuten en la garantía del debido proceso. Constituye, además, un atentado contra el principio de igualdad de las partes, por vulnerar el derecho subjetivo de probar, pues una deliberación afectada de este modo resulta ser claramente parcial, al apartar del proceso el material probatorio de una de las partes intervinientes, lo cual ocasiona

perjuicio. Así, se incurre en arbitrariedad, por expedir una sentencia irregular, con errores *in cogitando*. **3.8.** Asimismo, el debido proceso comprende el derecho a obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, ello en concordancia con lo preceptuado por los incisos 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. **3.9.** Por lo tanto, con relación al deber de motivación, tenemos que el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, señala que: Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan [...]. **3.10.** Además, el artículo VII del título preliminar y el inciso 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, cuya infracción también ha sido invocada por la recurrente, disponen lo siguiente: **Código Procesal Civil. Artículo VII.-** El Juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no puede ir más allá del peticitorio ni fundar su decisión en hechos diversos de los que han sido alegados por las partes. Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso: [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. **3.11.** Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") vs. Venezuela, se ha pronunciado de la siguiente manera: 77. La Corte ha señalado que la motivación "es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión". El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática. **3.12.** En el mismo sentido, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N° 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 37-2012-PATC, fundamento 35, en el sentido de que: *La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente, expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y, por tanto, deseable social y moralmente.* **3.13.** La motivación de lo que se decide es interna y externa. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto³⁷, con implicancia en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera³⁸. En esa perspectiva, la justificación externa requiere i) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; ii) que toda motivación sea completa, debiendo motivarse todas las opciones; y iii) que toda motivación sea suficiente, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión³⁹. **3.14.** En el marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, que, en estricto, son: i) la motivación omitida, ii) la motivación insuficiente y iii) la motivación contradictoria. La primera hace referencia a la omisión formal de la motivación, esto es, cuando no hay rastro de la motivación misma. La segunda se presentará cuando exista motivación parcial que vulnera el requisito de completitud; comprende la motivación implícita, que se da cuando no se enuncian las razones de la decisión y esta se hace inferir de otra decisión del juez, y la motivación por relación, cuando no se elabora una justificación independiente sino se remite a razones contenidas en otra sentencia; asimismo, la motivación insuficiente se presentará principalmente cuando no se expresa la justificación de las premisas, que por tanto no son aceptadas por las partes, no se indican los criterios de inferencia, no se explican los criterios de valoración o no se explica por qué se prefiere una alternativa y no la otra. Finalmente, estaremos ante una motivación contradictoria cuando existe incongruencia entre la motivación y el fallo o cuando la motivación misma es contradictoria. **3.15.** El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC señala que, el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha vulnerado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada.

3.16. De esta manera, al juez supremo no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **Análisis del caso concreto respecto a la causal procesal. 3.17.** En el caso concreto, respecto a la causal contenida en el **literal a)**, la recurrente sostiene básicamente que la sentencia de vista contiene una motivación insuficiente en tanto no habría explicado cómo define a los productos como "lingotes", a pesar de que no cumplen con las normas técnicas aplicables al respecto, pese a que su empresa lo hizo notar en reiteradas oportunidades. Además, no se pronuncia respecto a que, de acuerdo a la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para "la galvanización". Sin embargo, los productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia; por ello, no podían ser clasificados en las partidas que señaló la SUNAT. Agrega que omitió pronunciarse respecto a que las notas explicativas de las partidas 7901 y 7907 establecen características adicionales que determinan los productos alcanzados por ellas y tales características no se refieren únicamente a su pureza. **3.18.** Con relación a esta argumentación, conviene precisar que es posible identificar un hilo argumentativo seguido por la Sala Superior para estimar la demanda, el cual puede resumirse en los siguientes términos: **Primero**, mediante Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-007860, numerada el 23 de enero de 2018, seleccionada a canal naranja, la empresa contribuyente solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 mm", clasificándolas en la subpartida nacional 7907.00.90.00; conforme al Informe N° 1644-2021-SUNAT/3D8400-3D8401, a la documentación aportada por la empresa y a la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2019-000700, se concluye que la mercancía exportada con la mencionada declaración se encuentra constituida por zinc en bruto con un grado de pureza 99.995%, por lo que corresponde clasificarla en la partida 79.01. **Segundo**, del Informe N° 388-2015-SUNAT-395200, del 4 de diciembre de 2015 de la División de Laboratorio Central de la Intendencia Central, de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao; del Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, del 26 de febrero de 2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú; del informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, del 28 de mayo de 2018, solicitados por la empresa Zinc Industrias Nacionales S.A. (ZINSA); advierte que las bolas de zinc 50 mm, materia de análisis en el presente proceso, constituyen zinc en bruto de alta pureza 99.995% presentado en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (**lingoteo**) y desbarbado grosero, sin trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros; además, se trata de productos primarios. **Tercero**, en virtud de la primera y la sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, así como de las notas de sección y capítulo, que establecen la correcta clasificación arancelaria, se advierte que la partida 79.01, denominada "Cinc en bruto", del citado Arancel de Aduanas, comprende al zinc sin alea con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso, así como aleaciones de zinc. A su vez, la nota explicativa de esta partida indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, **lingotes**, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, productos que se emplean para la **galvanización** (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. **Cuarto**, de lo expuesto infiere que el zinc en bruto está referido al zinc en formas primarias, obtenidas por fusión y colada, que no ha sido sometido a un trabajo superior a un desbarbado grosero, sino que solo se ha eliminado el excedente de material (conocido como rebarba) de los bordes, considerando que las formas en bruto de cinc, como son las masas, lingotes, placas, palanquilla (barras) o formas similares, o granalla (granos) son materias primas que por sus características pueden tener diversas aplicaciones; además el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **Quinto**, el producto observado se trata de zinc en bruto presentado en forma de bola, la mercancía denominada comercialmente

"bolas de zinc 50 mm" debe ser clasificada en la subpartida arancelaria 7901.11.00.00 al amparo de la primera y la sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF complementadas con las notas explicativas del Sistema Armonizado. **3.19.** En ese sentido, se desprende que, independientemente del mérito o corrección que pueda atribuirse a las consideraciones expresadas por la Sala Superior, lo cierto es que la decisión contenida en la sentencia de vista objeto de análisis está fundada en una argumentación que ha sido construida válidamente por el colegiado superior sobre la base de premisas que, no solo se encuentran expuestas y sustentadas en atención a los hechos acreditados en los autos (premisas fácticas) y el derecho aplicable a la controversia (premisas jurídicas), sino que, además, evidencian una secuencia lógica capaz de arribar a la decisión adoptada. **3.20.** Por tanto, se observa que la Sala de mérito sí explica por qué define la expresión de los productos como "lingotes" remitiéndose a las notas explicativas, y no se aprecia una falta de motivación interna del razonamiento. Además, agrega que omitió pronunciarse respecto a que las notas explicativas de las partidas 7901 y 7907 que establecen características adicionales que determinan los productos alcanzados por ellas. Entonces, se advierte que las razones expresadas como fundamento de la sentencia de vista objeto de impugnación han cumplido con el estándar de motivación exigido por las disposiciones legales invocadas, y además la sola discrepancia que mantiene la parte recurrente con lo discernido en la recurrida no puede generar la nulidad de esta última por afectación del debido proceso y la debida motivación. Consecuentemente, la causal contenida en el **literal a)** deviene **infundada. 3.21.** Por otro lado, en cuanto a las causales descritas en los **literales b) y d)**, la recurrente alega que la Sala Superior omitió total pronunciamiento respecto **i)** a la vulneración del artículo 149 de la Ley General de Aduanas por parte de la administración aduanera, pues se apartó de su propio criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, pese a que se encontró vigente a la fecha de despacho de las mercancías materia de clasificación; **ii)** los informes técnicos emitidos por la dependencias de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería; **iii)** respecto a la reiterada jurisprudencia invocada por su empresa, en que también se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de clasificación en el presente caso. **3.22.** En principio, respecto a la supuesta infracción por omisión de pronunciamiento respecto a la alegada vulneración del artículo 149 de la Ley General de Aduanas por parte de la administración aduanera, por cuanto SUNAT se habría apartado de su propio criterio contenido en la Resolución N° 2131-1998, cabe señalar que la sentencia de vista ha dado respuesta a todos los agravios que fueron materia de apelación por parte de la SUNAT, con su escrito del 08 de agosto de 2022 (folio 339-362), los mismos que fueron resumidos y analizados en la sentencia materia de casación, por lo que, como se ha indicado, independientemente de la corrección de los fundamentos de la sala de mérito, esta sí ha cumplido con respetar el estándar de motivación. **3.23.** Asimismo, se debe precisar que esta Corte Suprema tiene expuestas en sus decisiones una larga doctrina referida a la naturaleza del derecho a la prueba como uno de carácter complejo, compuesto por el derecho de las partes a ofrecer los medios probatorios que consideren necesarios, a que estos sean admitidos, adecuadamente actuados, a que se asegure la producción o conservación de la prueba a partir de la actuación anticipada de los medios probatorios y a que estos sean valorados de manera adecuada y con la motivación debida, con el fin de darles el mérito probatorio que corresponda en la sentencia; y sobre la posibilidad de cautelar la correcta aplicación de este derecho en el proceso. No obstante, ello nunca ha implicado que este colegiado pueda o pretenda sustituir la competencia que corresponde únicamente a las instancias de mérito para valorar el causal probatorio existente en los autos y desprender a partir de ello las premisas fácticas sobre las cuales se construirá la decisión del caso. **3.24.** En esta ocasión, al dar lectura a los argumentos expresados por la recurrente, se observa que no hacen referencia a algún tipo de infracción cometida por la Sala Superior con relación a las reglas que rigen la valoración de los medios probatorios, sino que en el fondo se dirigen a cuestionar el resultado de esta valoración, afirmando que el colegiado superior a desconocido el mérito probatorio de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, limitándose a dar cuenta de los mismos. Es decir, en realidad la recurrente no demuestra la existencia de vicios en la labor de valoración probatoria, sino que, por el contrario, se opone al razonamiento adoptado por la Sala Superior en función de los

resultados de dicha valoración, por considerar este criterio desacertado o impropio. **3.25.** Empero, como ya se ha explicado, la posibilidad de denunciar válidamente, como sustento del recurso de casación, infracciones al derecho a la prueba exige que estas denuncias se encuentren referidas con precisión a la vulneración de los principios y reglas que rigen la actividad probatoria, y no que sean empleadas como medio para oponerse al sentido de las conclusiones fácticas determinadas como resultado de esta actividad, por considerarlas inapropiadas, inexactas o, por cualquier razón, debatibles. Por tanto, se advierte del considerando octavo que el colegiado superior sí ha valorado los referidos informes, habiendo determinado con base en ellos que el producto es zinc de alta pureza (99.995%), presentado en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeado-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros; además, se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos, como por ejemplo la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia), que no presentan por sí mismos características de fabricación para un fin específico. **3.26.** Aunado a ello, cabe resaltar que la operación de determinación de los hechos debatidos en el proceso resulta claramente ajena a los fines previstos en la norma procesal para el recurso de casación y, por tanto, se mantiene fuera de las competencias de esta Sala Suprema; razón por la cual es evidente que lo alegado por la recurrente no se dirige a demostrar una infracción en la correcta aplicación del derecho objetivo, sino a buscar una revaloración de los asuntos de hechos involucrados en el conflicto. Por lo tanto, no es posible una nueva valoración de tal situación fáctica, por la sola disconformidad que mantiene la parte impugnante con lo discernido en la recurrida. En tal sentido, el recurso sustentado en las causales contenidas en los **literales b) y d)** también debe ser declarado **infundado**. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza sustantiva. CUARTO: Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica.** **4.1.** A efectos de dar respuesta a las causales antes descritas, tenemos que el artículo 55 de la Constitución Política del Perú dispone lo siguiente: Artículo 55.- Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. **4.2.** Por su parte, los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - TJCA señalan lo siguiente: *Artículo 3.- Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior. Cuando su texto así lo disponga, las Decisiones requerirán de incorporación al derecho interno, mediante acto expreso en el cual se indicará la fecha de su entrada en vigor en cada País Miembro. Artículo 4.- Los Países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina.* Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación. [Énfasis agregado] **4.3.** En mérito a las mencionadas normas, se establece el principio de preeminencia del derecho comunitario andino, lo que obliga a los países miembros a adoptar las medidas que aseguren el cumplimiento del referido ordenamiento jurídico frente a otras normas que sean contrarias a este. Vale decir, las normas comunitarias tienen preponderancia frente a otras normas que se les opongan. Asimismo, se resalta que tanto las decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General deben ser aplicables recién a partir de la fecha de su publicación en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*. **4.4.** A su vez, el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial señala lo siguiente: Artículo 1.- La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. No existe ni puede instituirse jurisdicción alguna independiente del Poder Judicial, con excepción de la arbitral y la militar. **4.5.** Por su parte, el principio de seguridad jurídica ha sido definido por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 01601-2012-PA/TC (fundamentos 24 y 25) en los siguientes términos: *El principio de la seguridad jurídica, ha dicho este Colegiado, es un principio que puede derivarse de diversas disposiciones constitucionales (tales como el artículo 2°, inciso 24, párrafos a y d; artículo 139° inciso 3 de la Constitución), siendo definida como la garantía que informa a todo el ordenamiento jurídico y consolida la interdicción de la*

arbitrariedad, pues permite afirmar la predecibilidad de las conductas (en especial, las de los poderes públicos) frente a los supuestos previamente determinados por el Derecho. En ese sentido, el principio in comento no sólo supone la absoluta pasividad de los poderes públicos en tanto no se presenten los supuestos legales que les permitan incidir en la realidad jurídica de los ciudadanos, sino que exige de ellos la inmediata intervención ante las ilegales perturbaciones de las situaciones jurídicas, mediante la "predecible" reacción, sea para garantizar la permanencia del statu quo, porque así el Derecho lo tenía preestablecido, o, en su caso, para dar lugar a las debidas modificaciones, si tal fue el sentido de la previsión legal [STC N° 0016-2002-AI/TC, fundamento 3]. 25. En ese sentido, queda claro para este Tribunal que el principio de seguridad jurídica se ve afectado allí donde, en un mismo ordenamiento jurídico, subsisten de dos o más interpretaciones dispares en torno a la constitucionalidad de una misma norma, situación ésta en la cual la predictibilidad y la certeza de los pronunciamientos jurisdiccionales se verían seriamente trastocadas, siendo no menos evidente la afectación del derecho a la igualdad en la aplicación de la ley. [Énfasis agregado] **Análisis de la causal c). 4.6.** En cuanto a este extremo, la recurrente señala que la Sala Superior debió iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial, porque en el considerando sexto de la sentencia de vista reconoció que el Arancel de Aduana 2017, aplicable al caso de autos, se basó en la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina - Nandina. La Nandina, a su vez, fue aprobada mediante la Decisión 812 por la Comisión de la Comunidad Andina. **4.7.** Con relación a estas alegaciones, de los artículos 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, concordado con el artículo 123 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - Decisión 500, se extrae que es deber del juez nacional que emita una sentencia en única o última instancia (no susceptible de impugnación), solicitar la correspondiente interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina cuando fuera a aplicarse o se controvierta alguna norma que conforme el ordenamiento comunitario. En tal contexto, mediante Oficio N° 14734-2023-5°SDCYST/CS, de fecha 22 de agosto de 2023, esta Sala Suprema dispuso la remisión de copias escaneadas de los actuados pertinentes al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, a efectos de que este emita una interpretación prejudicial, en virtud de lo ordenado en la resolución del 10 de agosto de 2023. No obstante, la resolución del 20 de diciembre de 2023 (folios 208 del cuaderno de casación) dispuso prescindir de aquella y desistirse de la solicitud efectuada mediante el precitado oficio (folio 152 del cuaderno de casación), al considerar que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina había interpretado en otras ocasiones las normas que son materia de consulta de la presente causa judicial, como así se desprende del texto de las Interpretaciones Prejudiciales 02-IP-2023 y 201-IP-2023, referidas al mismo tema de controversia. Ello fue aceptado por el mencionado tribunal a través del Oficio N° 92-S-TJCA-2024, del 14 de febrero de 2024 (folios 365 del cuaderno de casación), que comunica el auto de archivo emitido el 08 de febrero de 2024, en el Proceso 218-IP-2023, indicando que las normas objeto de interpretación ya habían sido objeto de pronunciamiento con criterio uniforme y estable. En ese orden de ideas, el recurso sustentado en la causal analizada en este extremo también deviene **infundado**. **QUINTO: Infracción normativa por inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Estado, que recoge el principio de igualdad ante la ley, e interpretación errónea del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS.** **5.1.** El numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú dispone lo siguiente: *Artículo 2.- Toda persona tiene derecho:* 2. A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole. **5.2.** Por su parte, el artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, establece que: Artículo 22.- Las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano"; de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales. Estos principios deben ser invocados por los Magistrados de todas las instancias judiciales, cualquiera que sea su especialidad, como precedente de obligatorio cumplimiento. En caso que por excepción decidan apartarse de dicho criterio, están obligados a motivar adecuadamente su resolución dejando constancia del precedente obligatorio que desestiman y de los fundamentos que invocan. Los fallos de la Corte Suprema de

Justicia de la República pueden excepcionalmente apartarse en sus resoluciones jurisdiccionales, de su propio criterio jurisprudencial, motivando debidamente su resolución, lo que debe hacer conocer mediante nuevas publicaciones, también en el Diario Oficial “El Peruano”, en cuyo caso debe hacer mención expresa del precedente que deja de ser obligatorio por el nuevo y de los fundamentos que invocan. **Análisis de la causal e) 5.3.** En el presente caso, para sustentar esta causal, la recurrente indica que la Sala Superior se ha apartado de un pronunciamiento anterior suyo, emitido en un caso idéntico, y sin justificar ni exponer razón alguna para su apartamiento; y, si bien se indica que tal proceder se encuentra sustentado en la autonomía e independencia jurisdiccional y en el artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, desconoce que esta norma también exige que, en caso de apartamiento de un criterio vinculante, se deben motivar las razones. Al no proceder así, se vulnera el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución, que recoge el principio de igualdad —donde existe igual razón, existe el mismo derecho—, de acuerdo a los criterios expuestos por la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 01577-2021-PA/TC. **5.4.** Sobre ello, el colegiado superior ha indicado que ha cambiado el criterio vertido en la sentencia vista contenida en la resolución número diecinueve, del 16 de junio de 2022, emitida en el Expediente N° 72-2020 por la misma Sala Superior; por lo tanto, no se aprecia la emisión de fallos contradictorios, sino que a partir del 10 de enero de 2023 el citado colegiado decidió modificar su criterio por las razones expuestas en la resolución materia de casación. Así, no se vulnera el citado artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial ni el derecho a la igualdad ante la ley contenido en el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Estado, toda vez que los jueces sí se encuentran facultados para modificar su criterio exponiendo las razones que los llevan a ello, como ha ocurrido en el presente caso. Se advierte en el fondo que nuevamente la recurrente cuestiona lo decidido por discrepar con el razonamiento asumido por la instancia de mérito y no porque en efecto se haya vulnerado las normas que alega, máxime si el citado artículo 22 hace alusión a criterios jurisprudenciales que en el presente caso no han existido. Por lo tanto, respecto a esta causal, el recurso también debe ser declarado **infundado**. **SEXTO: Infracción normativa por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901; por inaplicación del principio de progresividad; por interpretación errónea de las notas explicativas de los capítulos 72 y 79; y por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, consecuentemente, del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General. 6.1.** A efecto de dar respuesta a las causales antes indicadas, resulta pertinente citar las partidas 79.01 y 79.07 del Arancel de Aduanas de 2017, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, las que indican lo siguiente:

Partida	
79.01	CINC EN BRUTO
7901.11.00.00	– Con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso
7901.12.00.00	– Con un contenido de cinc inferior al 99.99% en peso.
7901.20.00.00	– Aleaciones de cinc
[...]	
79.07	LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC
7907.00.10.00	– Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.
7907.00.20.00	– Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)
7907.00.90.00	– Los demás.

6.2. A su vez, las notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina señalan esto: **SECCIÓN XV. METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE ESTOS METALES. CONSIDERACIONES GENERALES.** Esta Sección se refiere a los metales comunes (incluso químicamente puros) y a las manufacturas de estos metales, a reserva principalmente de las exclusiones enumeradas al final de esta Nota Explicativa. Comprende también los metales en estado nativo separados de la ganga y las matas de cobre, de níquel o de cobalto. Los minerales, incluidos los metales en estado nativo recubiertos con la ganga, se clasifican en las partidas 26.01 a 26.17. De acuerdo con la Nota 3 de esta Sección en la Nomenclatura se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño, volframio (tungsteno), molibdeno, tántalo, magnesio, cobalto,

bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtio), indio, niobio (colombio), renio y talio. Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapa, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83, Capítulos que tienen carácter limitativo. **CAPÍTULO 72. FUNDICIÓN, HIERRO Y ACERO.** C) Transformaciones posteriores y acabado Los productos obtenidos pueden ser acabados o transformados en manufacturas como consecuencia de operaciones tales como: 1) *Operaciones mecánicas (torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc.); hay que destacar que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación.* **CAPÍTULO 79. ZINC Y SUS MANUFACTURAS.** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. **79.01 ZINC EN BRUTO.**

– Zinc sin alea:

7901.11 – – Con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso.

7901.12 – – Con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso.

7901.20 – Aleaciones de zinc.

Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). **79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE ZINC.** Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: 1) Los depósitos, cubas y recipientes similares, de cualquier capacidad, sin dispositivos mecánicos o térmicos. 2) Los envases tubulares rígidos utilizados, en particular, para envasado de productos farmacéuticos (comprimidos, etc.). 3) Las telas metálicas, redes y rejillas y las chapas y tiras, extendidas (desplegadas). 4) Las puntas, clavos, grapas, alcañates y demás artículos de los tipos descritos en las Notas Explicativas de las partidas 73.17 y 73.18. 5) Los artículos de uso doméstico, de higiene o de tocador, tales como: cubos, tinas, barreños, fregaderos, bañeras, duchas, regaderas, tablas para lavar o cántaras. Hay que observar, sin embargo, que estos artículos suelen fabricarse de hierro o acero, zincados, y en este caso se clasifican en las partidas 73.23 o 73.24. 6) Las etiquetas (para plantaciones, arbustos, etc.) que no lleven letras ni cifras o dibujos o que tengan solamente indicaciones de carácter accesorio en relación con las que se añadirán después. Las etiquetas que tengan todos los datos esenciales se clasifican en la partida 83.10. 7) Las planchas de estarcir o planchas caladas para marcar envases, etc. 8) Los ganchos para pizarras y cualquier otra manufactura de los tipos mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.25 y 73.26. 9) **Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).** 10) Los ánodos de protección catódica utilizados para la protección contra la corrosión de oleoductos, gasoductos, depósitos, barcos-cisterna, etc. 11) Canales, caballetes para tejados, claraboyas, marcos de puertas o de ventanas, balastradas, pasamanos, estructuras de invernaderos y demás manufacturas con forma para los edificios, de los tipos mencionados en la Nota Explicativa de la partida 73.08. 12) Tubos y tubería definidos en la Nota 1 e) de este Capítulo y tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes, codos, manguitos), de zinc distintos de los accesorios con tapa, válvulas, etc. (Partida 84.81), y de los tubos y accesorios de tubería identificables como partes para maquinaria (Sección XVI). Estos artículos son análogos a los artículos de hierro o acero mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.04 a 73.07. [Énfasis agregado] **6.3.** Por otro lado, a efectos de clasificar correctamente los ánodos empleados en galvanoplastia, cabe citar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08: **A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se

presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas**. Para clasificarlos en esta partida, **estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos**. Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habérsele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolvarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional **se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio** (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar:** a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). **b) Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). [Énfasis agregado] **6.4.** Como se aprecia, la nota explicativa descrita hace referencia a la nota explicativa de la partida 75.02, la cual estipula lo siguiente: **75.02 NIQUEL EN BRUTO.**

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo de níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. **No hay que confundirlos con los ánodos de niquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08.** Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de la soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para niquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para niquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. **Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para niquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos.** Esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04) [Énfasis agregado] **6.5.** Ahora bien, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. La clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está

comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, aprobadas mediante Decreto Supremo N° 238-2011-EF, que establecen lo siguiente: **1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:** 2. a) **Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía.** b) **Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3.** 3. **Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:** a) **La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;** b) **los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo;** c) **Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.** 4. **Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía.** 5. **Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:** a) **Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial;** b) **Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida.** 6. **La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, “mutatis mutandis”, por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario.** **6.6.** **Aunado a ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso 02-IP-2023, señaló que:** 1.13. [...] En las interpretaciones prejudiciales recaídas en los procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, se indicó lo siguiente: este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen

como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. **6.7.** En cuanto al principio de progresividad, la Organización Mundial de Comercio define la progresividad arancelaria de la siguiente forma: *Se llama así a la imposición de derechos de aduana más elevados para los productos semimanufacturados que para las materias primas y todavía más altos para los productos terminados. Con este sistema se protege a las industrias nacionales de transformación y se dificulta el desarrollo de la industria transformadora de los países productores de materias primas.*⁴⁰ En tal sentido, en mérito a dicho principio, el arancel aumenta a medida que se incrementa el nivel de procesamiento del producto. La progresividad viene a ser un componente disuasivo de la importación de formas más procesadas del producto y a su vez ofrece a los productores nacionales niveles óptimos de protección efectiva. **6.8.** Por su parte, el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, dispone que: *Artículo 149.- Resoluciones de clasificación arancelaria Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercancías que cuenten con resolución de clasificación efectuada por la Administración Aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, realizados en virtud a la Resolución modificada. En ese sentido, las modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales por la aplicación de la resolución de clasificación arancelaria modificada ni dará derecho a devolución alguna.* **6.9.** Finalmente, respecto al principio de legalidad, este se encuentra contenido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual establece lo siguiente: *Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1. Principio de legalidad.- Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.* **6.10.** Por el principio de legalidad las autoridades administrativas deben expedir sus decisiones de forma compatible con el sentido del ordenamiento legal, sin desconocer, interferir o infringir las disposiciones expresas. El Tribunal Constitucional, en la sentencia recaída en el Expediente N° 04198-2011-PA/TC, se ha referido al principio de legalidad de la siguiente manera: *[...] la Administración Pública, al igual que todos los poderes del Estado y los órganos constitucionales, se encuentran sometida, en primer lugar, a la Constitución de manera directa y, en segundo lugar, al principio de legalidad, de conformidad con el artículo 51 de la Constitución. Por tanto, la legitimidad de los actos administrativos no viene determinada por el respeto a la ley sino, antes bien, por su vinculación a la Constitución, la que se aprecia en el artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual, si bien formalmente ha sido denominado por la propia Ley como «principio de legalidad», en el fondo no es otra cosa que la concretización de la supremacía jurídica de la Constitución, al prever que “[l]as autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho [...].* [Énfasis agregado] **6.11.** En ese sentido, la administración pública no puede emitir decisiones en contra del ordenamiento legal; por el contrario, todas sus decisiones y actuaciones se deben sujetar estrictamente, en primer lugar, a la Constitución de manera directa, y, en segundo lugar, a la ley y a las disposiciones infralegales. La legitimidad de los actos administrativos viene determinada por el respeto a la Constitución y, por ende, a todo el ordenamiento legal. **Análisis de las causales contenidas en los literales f), g), h) e i) 6.12.** Respecto a estas causales, la recurrente señala básicamente que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta regla general, pues, al momento de determinar la clasificación arancelaria, ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y que, si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada fuera del texto a la partida y de las notas explicativas referidas a la partida. Asimismo, según la recurrente, se inaplica el principio de progresividad en mérito al cual sí es válido verificar si los productos materia de clasificación cumplían con las características establecidas en alguna de las partidas

específicas anteriores (7901, 7902, 7903, 7904, 7905, 7906) a la partida residual (7907) del capítulo 79, y, si la respuesta era negativa, correspondía clasificarlos en esta partida residual. Aunado a ello, con relación al capítulo 79, se advierte que incluye también los procesos de fusión, fundición y colada, que para la Sala Superior son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura. Además, el colegiado superior validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos, en función del nuevo criterio publicado con posterioridad a la declaración de estos. Admitió también la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, extremo que omitió analizar en su pronunciamiento, y por tanto se produjo la vulneración del principio de legalidad, que debe regir la actuación administrativa. Finalmente, acogió la postura de la SUNAT; por tanto, incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. **6.13.** Sobre ello, en principio, tenemos que —como lo han determinado las instancias de mérito— la controversia de la presente causa consiste en determinar si al producto “bolas de zinc” le corresponde la clasificación en la subpartida nacional 7901.11.00.00 o en la 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. **6.14.** Al respecto, se advierte que, mediante la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-007860 (folios 70 a 76 del tomo I del expediente administrativo), numerada el 23 de enero de 2018, la administrada solicitó la exportación de “bolas de zinc 40 mm”, clasificándolas en la subpartida nacional 7907.00.90.00. Sin embargo, mediante la Notificación N° 452326 (folio 90 del tomo I del expediente administrativo), se rechazó la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 118-2018-004856, al considerar que: *La DAM de exportación 118-2018-40-007860 serie 1 y 2 hace referencia a la SPN 7907.00.90.00, considerando que existe la RJD 000 313300/2018-000262 de fecha 26.04.2018, que modifica el único considerando y artículo primero de la RIN N° 0002131 del 10.12.1998, clasificando al producto “BOLAS DE ZINC” en la SPN 7901.12.00.00 [...].* **6.15.** Asimismo, mediante escrito del 16 de agosto de 2018 (folios 92 al 119 del tomo I del expediente administrativo), la administrada presentó recurso de reclamación contra la citada notificación. Anexó para tal efecto el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería. **6.16.** En ese marco, se emitió la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-000700, del 30 de abril de 2019 (folio 19 al 26 del tomo I del expediente administrativo), que declaró infundado el recurso de reclamación presentado por la empresa codemandada. Esta resolución fue impugnada con el escrito del 11 de noviembre de 2019 (folios 70 a 96 del tomo I del expediente administrativo). Finalmente, por Resolución N° 04039-A-2021, del 10 de mayo de 2021 (folios 25 a 29 del precitado expediente), el Tribunal Fiscal revoca la resolución impugnada. **6.17.** Estando a lo antes expuesto, se aprecia que, a efectos de clasificar los productos denominados “bolas de zinc de 40 mm” y “bolas de zinc de 50 mm” corresponde analizar qué partida los describe de forma más específica, teniendo en cuenta para ello las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina. Así, tenemos que la nota explicativa de la partida 79.01 hace alusión al zinc en bruto, con un contenido de zinc superior o igual a 99.99% en peso o inferior al 99.99% en peso y a las aleaciones de zinc, con sus diferentes grados de pureza, y que puede presentarse en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o granalla, esto es, no incluye como tal producto al zinc en forma de “bolas”. **6.18.** Por su parte, conforme a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que los productos bolas y medias bolas de zinc se clasifiquen en dicha partida tienen que cumplir los siguientes requisitos: i) tienen que ser una manufactura de zinc y ii) tienen que ser ánodos empleados en galvanoplastia. También se debe tener en cuenta lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos. **6.19.** Así las cosas, en el presente caso, se advierte que los lingotes de zinc electrolítico fueron sometidos a un estudio merceológico, en el cual se concluyó que tales mercancías habrían pasado por un proceso de manufactura para obtener el producto final, que son las “bolas de zinc de 40 mm y 50 mm”. Dentro de las etapas del proceso de producción, se advierte la fusión, la escoria y el moldeo, con los cuales se transforma la materia

prima en el producto final. Consecuentemente, se tiene que las bolas de zinc pasan por un proceso productivo en virtud del cual se convierten en “ánodos de zinc”, que se utilizan en la galvanoplastia; es decir, se trata de una manufactura de zinc. **6.20.** Por lo tanto, las mercancías del presente caso son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc (no zinc en bruto), pues, conforme a lo señalado en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, aun cuando los componentes del lingote zinc-electrolítico y la bola de zinc sean similares, se ha producido un proceso de manufactura que ha llevado a evidenciar una diferencia entre la microestructura del lingote de zinc con granos columnares grandes y las microestructuras de los ánodos de zinc con granos columnares de menor tamaño o más finos. Cabe precisar que, si bien tal informe no realiza una clasificación arancelaria del producto, su contenido resulta útil para poder establecerla. **6.21.** De ello se aprecia que los productos denominados bolas de zinc constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia. Si bien no están provistos de ganchos para colgarlos en el baño, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos, de la lectura de la nota explicativa de la partida 75.08 se puede apreciar que, aunque los ánodos en forma de semiesferas o bolas deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos ganchos, ello admite excepciones, una de las cuales se configura cuando el ánodo es empleado en una cesta de titanio; por ello, podemos concluir que los ganchos no representan un requisito determinante para que los ánodos sean considerados como tales. Entonces, el que los ánodos de zinc no cuenten con ganchos para colgarlos en el baño o con roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos, no significa que dejen de serlo, sobre todo si atendemos a su pequeño diámetro: 40 y 50 mm. **6.22.** En esa línea de razonamiento, del citado Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, se desprende que las bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia no necesariamente requieren de ganchos u orificios para colgarlos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). Específicamente, en el caso de ánodos de bola, indica que “este tipo de ánodos se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio”. **6.23.** De la misma forma, el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc para galvanoplastia, en forma de bola, no deben necesariamente tener ganchos para denominarlos como tales. En el informe se señala que: *Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible, para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se pase. [...] Lo indicado arriba hace las piezas de los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usadas deberán colocarlas en cestos de titanio para ser usadas.* **6.24.** En tal sentido, al zinc que es sometido a un procedimiento de manufactura y se transforma en el producto denominado “bolas de zinc”, para ser convertido en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, no le corresponde la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino la partida 79.07, en la medida que dicho mineral ha sufrido un grado importante de intervención, lo cual ha sido acreditado mediante los informes técnicos respectivos, conforme se desprende de autos. Siendo, además, que no es una condición necesaria que el denominado producto tenga ganchos a fin de que sea considerado ánodo, ya que, como se ha indicado en los considerandos precedentes, la nota explicativa vinculada a la referida partida también admite la presencia de taladrados o roscados, en los que se insertarían los ganchos, y de canastillas de titanio para los procesos industriales o químicos para los que son destinados los referidos ánodos. **6.25.** Cabe resaltar que, si bien la nota explicativa de la partida 75.08 excluye a las bolas en bruto, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar, tal supuesto no se ajusta al caso de autos, toda vez que se ha determinado que las “bolas de zinc de 40 y 50 mm” no son zinc en bruto sino una manufactura de zinc, al haber pasado dicho elemento por un significativo grado de intervención. **6.26.** Por su parte, en cuanto a la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, del 20 de junio de 2022, se debe tener en cuenta que, si bien es cierto actualmente se encuentra vigente y en ella se concluyó clasificar la mercancía denominada comercialmente “bolas de zinc de 50 mm” en la subpartida 7901.11.00, mediante la Resolución 2292, del quince de

septiembre de dos mil veintidós, se resolvió “Declarar que la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina no tiene carácter retroactivo, sus efectos se producen desde su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena”, es decir, que su contenido no enerva la conclusión señalada líneas arriba, en virtud de que los hechos son anteriores a la fecha de entrada en vigencia de la citada Resolución 2272. **6.27.** En dicho contexto, respecto a las causales contenidas en los literales f), g) y h), se debe precisar que la Sala Superior ha desconocido que la partida 7901 referida al “zinc en bruto” del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye, como tal producto, al zinc en forma de “bolas”. Asimismo, el colegiado de mérito considera erróneamente que los procesos de fusión, fundición y colada son irrelevantes para la clasificación arancelaria, toda vez que ellos evidencian que en el presente caso sí ha existido un proceso de manufactura importante que nos lleva a establecer que el producto de la empresa codemandada no se trata de simple zinc en bruto al que se le ha cambiado la forma. Aunado a ello, al no encajar la mercancía en ninguna de las partidas específicas, correspondía clasificarla en la partida residual. **6.28.** En cuanto a la causal descrita en el literal i), es preciso indicar que la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, determinó clasificar el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00, en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. N° 119-97-EF.* [Énfasis agregado] La citada resolución estuvo vigente hasta el momento en que se numeró las Declaraciones Aduaneras de Mercancías 118-2017-41-036113 y 118-2017-41-036114 y 118-2017-41-036122 (18 de abril de 2018), por lo que le resulta aplicable; pero también es importante resaltar que el criterio de clasificación de la referida resolución de Intendencia Nacional era que esa clasificación de las bolas de zinc en la subpartida nacional 7907.00.90.00 correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención que no corresponde al simple zinc en bruto convertido en esfera, incluso se trata de bolas de similar medida (2.1 pulgadas) y composición (99.9% de zinc) a las analizadas en el presente caso; además, este criterio recién fue modificado con la Resolución de División N° 000 313300/2018-000262, del 26 de abril de 2018, publicada el 11 de junio de 2018, es decir, con posterioridad a la numeración de las referidas declaraciones aduaneras de mercancías. **6.29.** En consecuencia, no existe justificación válida para que la Sala Superior revoque la decisión del Juez de primera instancia, que declaró infundada la demanda. Siendo ello así, corresponde a esta Suprema Sala actuar de conformidad con lo previsto en el primer párrafo del artículo 397 del Código Procesal Civil, resolviendo la causa en sede de instancia, a efectos de confirmar la sentencia apelada y declarar **infundada** la demanda. **Actuación en sede de instancia. SÉTIMO:** En tal contexto, considerando la base fáctica determinada, se debe casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, **confirmar** la sentencia apelada, que declaró **infundada** la demanda. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 397 del Código Procesal Civil, se resuelve: **1. DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa demandada **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del 22 de marzo de 2023 (folio 627 a 691 del expediente judicial electrónico); en consecuencia, **CASAR** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo

Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número diecinueve, del 20 de enero de 2023 (folios 603 a 618), y, **actuando en sede de instancia, CONFIRMAR** la sentencia apelada, del 25 de julio de 2022 (folios 316-333), que declaró **infundada** la demanda.

2. DISPONER la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en el proceso seguido por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria** contra el **Tribunal Fiscal y Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente, la señora Jueza Suprema **Delgado Aybar. S.S. PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR, DIAZ VALLEJOS.** La Secretaría de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por los señores Jueces Supremos **Pereira Alagón y Diaz Vallejos** fue dejado oportunamente en Relatoría, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

¹ En adelante, todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

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

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

⁴ Constitución Política del Perú.
Artículo 139. Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.

⁵ Código Procesal Civil.
Artículo 122. Las resoluciones contienen:
[...]
3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

⁶ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

⁷ Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.

⁸ Constitución Política del Estado.
Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia.
Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustenta.

⁹ Código Procesal Civil.
Artículo 197. Valoración de la prueba
Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

¹⁰ Ley Orgánica del Poder Judicial.
Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente

¹¹ El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano, ha puntualizado que:
[...]*el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.*

¹² Sentencia del Tribunal Constitucional N° 7022-2006-PA/TC, del 19 de junio de 2007, fundamentos 9 y 10.

¹³ ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2011). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires, Marcial Pons; pp. 157-158.
GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp.189-190.

¹⁴ IGARTUA SALAVERRÍA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.

¹⁵ TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.

¹⁶ Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido).
MARTÍNEZ, David (2007). *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.

¹⁷ Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS.
Artículo 29. Actividad probatoria.
En el proceso contencioso administrativo, la actividad probatoria se restringe a las actuaciones recogidas en el procedimiento administrativo, salvo que se produzcan nuevos hechos o que se trate de hechos que hayan sido conocidos con posterioridad al inicio del proceso. En cualquiera de estos supuestos, podrá acompañarse los respectivos medios probatorios.

¹⁸ TARUFFO, Michelle (2013). Verdad, prueba y motivación en la decisión sobre los hechos. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; p. 101.

¹⁹ GASCÓN ABELLÁN, Marina. "La prueba judicial: valoración racional y motivación". <https://cmapspublic2.ihmc.us/rid=1MYBL04CF-7G0W1S-47L8/Prueba%20Gascon.pdf>.

²⁰ Código Procesal Civil.
Título preliminar
Artículo VII. - El juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no podrá ir más allá del peticitorio ni fundar su decisión en hechos diversos a los alegados por las partes.

²¹ Constitución Política del Estado.
Artículo 55. Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional.

²² Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 1. La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes.
No existe ni puede instituirse jurisdicción alguna independiente del Poder Judicial, con excepción de la arbitral y la militar.

²³ Constitución Política del Estado.
Derechos fundamentales de la persona
Artículo 2.- Toda persona tiene derecho: [...]
2. A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole.

²⁴ CAIRAMPOMA ARROYO, Alberto (2014). "La regulación de los precedentes administrativos en el ordenamiento jurídico peruano". En Revista Derecho PUCP, N° 73; p. 499.

²⁵ COSÍO JARA, Fernando (2014). Tratado de derecho aduanero. Lima, Jurista Editores; p. 392.

²⁶ Ella fue posteriormente sustituida por la Decisión 885, que entró en vigor el primero de enero de dos mil veintidós y cuya finalidad fue incorporar la VII enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas.

²⁷ Interpretación prejudicial, emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, recaída en el Proceso 02-IP-2023.

²⁸ Interpretación prejudicial vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, citado en el presente caso, toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto de la norma objeto de interpretación.

²⁹ Citado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4103-A-2021 (foja cuarenta y ocho).

³⁰ En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.

³¹ Constitución 1993
Artículo 141 Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

³² Código Procesal Civil.
Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

³³ Sobre el punto, además refiere Taruffo
Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones)"
Una nomoflactica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomoflactica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomoflactica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva

³⁴ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.

³⁵ HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

- ³⁶ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- ³⁷ ATIENZA, Manuel (2006). Las razones del derecho. Derecho y argumentación. Lima, Palestra Editores; p. 61.
- ³⁸ MORESO, Juan José y VILAJOSANA, Josep María (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184
- ³⁹ IGARTUA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima, Palestra-Temis; p. 2.
- ⁴⁰ ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO (s.f.). "Progresividad arancelaria". https://www.wto.org/spanish/thewto_s/glossary_s/tariff_escalation_s.htm#:~:text=Se%20llama%20a%20C3%AD%20a%20la,altos%20para%20los%20productos%20terminados.

C-2537670-12

CASACIÓN N° 2696-2024 LIMA

TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC

SUMILLA: Las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina. En tal sentido, para la clasificación de los productos denominados comercialmente "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", se debe tener en cuenta la remisión a la nota explicativa de la partida 75.08 del Sistema Armonizado, la cual exige que la mercancía presente características determinadas, como estar provista de ganchos; y excluye de dicha partida, incluso si se destinan para su utilización como ánodos, las bolas en bruto, por lo que se debe privilegiar su interpretación literal. Por lo tanto, corresponde que los productos sean clasificados en la subpartida 7901.11.00.00, al no cumplir las características que se exigen para su clasificación en la subpartida 7907.00.90.00.

PALABRAS CLAVE: bolas de zinc, clasificación arancelaria, notas explicativas, reglas de interpretación de la Nandina.

Lima, veinticuatro de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número dos mil seiscientos noventa y seis - dos mil veinticuatro, Lima; en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, con la intervención como **ponente** del señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**, al que se adhieren los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta Bustamante del Castillo y Proaño Cueva y con el **voto en discordia** del señor Juez Supremo **Delgado Aybar** con la adhesión del señor Juez Supremo Pereira Alagón; se emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del diecisiete de enero de dos mil veinticuatro (fojas trescientos setenta y cuatro del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número trece, del veintinueve de diciembre de dos mil veintitrés (fojas trescientos cincuenta y siete), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia contenida en la resolución número ocho, del veintinueve de septiembre de dos mil veintitrés (fojas doscientos veintisiete), emitida por el Décimo Octavo Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada** la demanda. **Antecedentes: Demanda.** Mediante escrito del veinticinco de febrero de dos mil veintiuno (folio uno), la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), interpuso demanda, sobre nulidad de resolución administrativa, planteando como petitorio lo siguiente: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09633-A-2021, que revoca la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2020-423, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto "bolas de zinc 40 mm y 50 mm". **Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm" objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. Como sustento de su pretensión, señala lo

siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso, a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm", de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, para aplicaciones como por ejemplo en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; el producto exportado, las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm" sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: "Partida 79.01: Cinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc". **g)** Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Agrega que las referidas notas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización —es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **h)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica; tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **i)** Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para níquelado; es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de níquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por estas razones, las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm" no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00. **j)** Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de

Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pues solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **k)** Finalmente, con relación a la frase “proceso industrial de la magnitud”, no precisa a qué “proceso” se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refiere al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número ocho, del veintinueve de septiembre de dos mil veintitrés (fojas doscientos veintisiete), el Décimo Octavo Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, emite sentencia de primera instancia declarando **infundada** la demanda en todos sus extremos. Son fundamentos de la decisión los siguientes: **a)** En cuanto al producto denominado “bolas de zinc de 40 mm y 50 mm” no existe discusión² sobre el **proceso de producción**: 1) materia prima: zinc electrolítico, 2) preparación de la carga, 3) fusión, 4) pozas de agua, 5) escoriado, 6) control de calidad, 7) lingoteo, 8) embalaje, 9) pesaje, 10) producto terminado: bolas de zinc. Además, su **composición química** es: aluminio (Al): 0.0005%, cobre (Cu): 0.015%, hierro (Fe): 0.002%, plomo (Pb): 0.003%, cadmio (Cd): 0.0001%, estaño (Sn): 0.0001%, Zinc (Zn): 99.995%; de acuerdo a los resultados de los ensayos del laboratorio del Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú. **b)** De acuerdo a las Notas Explicativas de la partida 79.01, esta comprende el **zinc en bruto** con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. A su turno la nota explicativa de la partida 79.07 señala que en esta partida se incluyen todas las **manufacturas** de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes (79.01 a 79.05), en la nota 1 de la sección XV, en los capítulos 82 u 83, o en otra parte de la nomenclatura; además señala que en esta partida se clasifican, entre otros, **los ánodos empleados en galvanoplastia**, y que se debe ver lo señalado en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **c)** En consecuencia, el producto denominado “bolas de zinc” debe ser clasificado en la partida 7907.00: “Las demás manufacturas de zinc”, y, teniendo en cuenta que dicho producto **no son** canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00: “Las demás”, del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Por tanto, la clasificación realizado por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 09633-A-2021 se encuentra arreglada a ley. **d)** La codemandada Zinc Industrial Nacionales S.A., en el procedimiento administrativo, ha presentado una serie de fotografías de sus productos, las bolas de zinc, que fueron tomadas en cuenta por los laboratorios respectivos de la Universidad Nacional de Ingeniería y la Pontificia Universidad Católica del Perú, para su evaluación respectiva y se emitan los informe técnicos. Asimismo, se entregaron muestras del producto para el análisis respectivo a dichas universidades y estas concluyeron coincidentemente que el producto es un ánodo de zinc empleado para la galvanoplastia; mientras que la SUNAT únicamente pretende desvirtuar las características del producto con lo que alega y con un medio probatorio nuevo extemporáneo, con lo cual no derrota el análisis realizado por las referidas instituciones estatales y privadas. **e)** Mediante escrito del veintiocho de junio de dos mil veintidós, la demandante SUNAT presentó el medio probatorio extemporáneo denominado “*Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*, Año XXXIX, N° 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós”, que publicó la Resolución 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la nomenclatura común. **f)** Se observa de autos que en el año dos mil dieciocho la empresa demandada, mediante su Agencia de Aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 40 y 50 mm”, asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00, acogiendo a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente litis se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se emitió recién el veinte de junio de dos mil veintidós. Consecuentemente, dicho criterio vinculante es desde la fecha citada para adelante y no en forma retroactiva en el tiempo, de

acuerdo a la normativa citada precedentemente. A ello se suma que la propia resolución en su artículo 2 señala de manera expresa: “La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena”. Por lo tanto, resulta válido afirmar que las conclusiones expuestas en el citado precedente respecto a la clasificación arancelaria no son vinculantes retroactivamente. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número trece, del veintinueve de diciembre de dos mil veintitrés (fojas trescientos cincuenta y siete), la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, **revoca** la sentencia apelada —que declaró infundada la demanda— y, **reformándola, declara fundada** la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: **a)** Como **primer, segundo, tercer y cuarto agravios** de su recurso de apelación, la SUNAT señala que el Juzgado no tuvo en cuenta la denominación de la mercancía al momento de ser numerada. Tampoco consideró que el hecho de que la mercancía haya pasado por un proceso de manufactura y se haya obtenido ánodos de zinc para galvanoplastia, no implica que deje de ser zinc en bruto. Tampoco consideró las notas explicativas al considerar que los ánodos de zinc se clasifican en la partida 79.07 sin que estos tengan ganchos. **b)** Se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la partida 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. **c)** Respecto al Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP (folios 160 a 179 del EAE) y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI (folios 195 a 211 del EAE), cabe señalar que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales, necesariamente deban contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto contar con los dispositivos que le podría servir para colocarles ganchos. No obstante, los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las bolas de zinc (50 mm), característica que se encuentra señalada claramente en la subpartida nacional 79.01.11., conforme a las notas explicativas del Sistema Armonizado. **d)** Resulta necesario tener en cuenta lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07. Así, para que el producto denominado “bola de zinc” se clasifique en dicha partida, tiene que cumplir los siguientes requisitos: **i)** tiene que ser una manufactura de zinc y **ii)** tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. En este punto, se debe observar lo descrito en el apartado A de la partida 75.08, el cual señala que “los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se tratan de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos”. Según lo expuesto en el Informe Técnico N° ICP/INF028/2018 emitido por el instituto adscrito a la PUCP, se desprende que, en cuanto a las bolas y medias bolas de zinc usados como ánodos para galvanoplastia, es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, los cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta y no de cada ánodo (bola o media bola). **e)** Cabe señalar que el capítulo 79 de la sección XV de las notas explicativas señala que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc. En ese sentido, cuando se apliquen las referidas notas para sustentar la clasificación arancelaria de la mercancía importada como ánodos empleados en galvanoplastia, debe ser como zinc en bruto. Ahora, sustentar que le corresponde otra clasificación, teniendo como base únicamente lo expuesto en los informes antes indicados, no resulta suficiente para concluir que las bolas de zinc deben ser clasificadas como manufacturas de zinc. Asumir ello implicaría ir en contra de la normativa vigente, que ha establecido las características de los ánodos de níquel y de los ánodos de zinc. **En consecuencia, corresponde estimar los agravios invocados. Causales declaradas procedentes.** Mediante

auto de calificación del veinte de junio de dos mil veinticuatro (fojas noventa y tres del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la codemandada **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** La recurrente sostiene que, la Sala Superior inaplicó las normas que regulan el derecho a la debida motivación por incurrir en una motivación insuficiente; en tanto, no explicó por qué define la expresión "en bruto" remitiéndose a las Notas Explicativas de diversos capítulos de la Sección XV de la Nomenclatura del Sistema Armonizado, cuando la misma partida 7901 tiene una definición exclusiva y distinta a las partidas de otros metales. La Sala Superior, omitió pronunciarse respecto a argumentos referidos a que, de acuerdo con la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado el zinc en bruto es empleado para "la galvanización", sin embargo, los productos son empleados en procesos de electro galvanoplastia, por ello no podían ser clasificados en las partidas que señaló SUNAT. Precisa que, la Sala Superior incurrió en una falta de motivación interna del razonamiento; en tanto, advierte invalidez de la inferencia de la Sala Superior a partir de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado a las que se remite para sustentar sus conclusiones. *La Sala Superior da cuenta del criterio expuesto en la Resolución N° 2272 emitida por la secretaria general de la Comunidad Andina señalando que es vinculante, sin embargo, desconoce completamente que la misma entidad emitió la Resolución N° 2292 con el mismo carácter vinculante, en la cual señaló que tal criterio no es retroactivo, sino que aplica desde su publicación en adelante (veinte de junio de dos mil veintidós).* **b) Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación citra petita.** La Sala Superior omitió total pronunciamiento respecto de la vulneración al artículo 149 de la Ley General de Aduanas, por parte de la Administración Aduanera, pues se apartó de su propio criterio contenido en la RIN N.° 2131- 1998 pese a que se encontró vigente a la fecha de despacho de las mercancías materia de clasificación. Agrega que tanto su Empresa como el Tribunal Fiscal señalaron de forma reiterada que correspondía que la SUNAT aplique al caso de autos la RIN N° 2131-1998 pues este pronunciamiento le es vinculante en virtud del artículo 149 de la Ley General de Aduanas. La Sala Superior, omitió total análisis y valoración de los informes técnicos emitidos por las dependencias de la PUCP y de la UNI. La Sala Superior, omitió total pronunciamiento respecto de reiterada jurisprudencia invocada por su empresa en las cuales también se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de clasificación en el presente proceso. **c) Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica.** La Sala Superior inaplicó el artículo 55 de la Constitución y el artículo 1 de la LOPJ pues no consideró la Decisión 812 a través de la cual se aprueba la Nomenclatura Común Nandina es una norma comunitaria y que forma parte de nuestro ordenamiento jurídico por disposición expresa de la Constitución. De la misma manera, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del El Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA), vulnerando de esa forma su derecho de defensa pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundó en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución y el artículo 1 de la LOPJ que establecen el carácter vinculante de aquel Tratado. **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil, y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Manifiesta que, la Sala no ha valorado el contenido de cada uno de los Informes Técnicos de la PUCP y de la UNI, ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. Agrega que la Sala Superior no ha cumplido con los parámetros de la valoración probatoria y declara la nulidad de su pronunciamiento, disponiendo la emisión de un nuevo pronunciamiento en el cual se evalúe el contenido técnico de los documentos proporcionados por nuestra Empresa, conforme estableció el Tribunal Constitucional, más cuando ni la SUNAT ni ninguna de las partes en el proceso han cuestionado que están referidos a los productos materia de

clasificación. **e) Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** Al respecto, menciona que la vulneración al principio de igualdad es innegable; en el caso de autos la controversia se circunscribe a determinar la clasificación arancelaria de las mercancías "bolas y medias bolas de zinc". Esta misma controversia fue previamente dilucidada por la misma Sala Superior en otro proceso seguido por la SUNAT también contra nuestra Empresa (resolución número diecinueve, Expediente N° 72-2020). No obstante, ello, pese a la identidad existente entre ambos casos, la Sala Superior emitió fallos contradictorios. Agrega que la Sala Superior advirtió que existió un criterio vinculante emitido por la Administración Tributaria contenida en la RIN N° 2131-1998, vigente incluso con posterioridad a la fecha exportación de las mercancías analizadas y que, por tanto, correspondía que se aplique el artículo 149 de la Ley General de Aduanas. Finalmente, menciona que, si la Sala de mérito hubiera aplicado el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución y hubiera interpretado correctamente el artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, era necesario que en forma objetiva y razonable sustenté el apartamiento de su criterio anterior. **f) Infracción normativa por aplicación indebida de las Notas Explicativas de las Partidas de la Sección XVI del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida N° 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación.** La Sala Superior, acude directamente a las notas explicativas de los metales comprendidos en el Capítulo 79 -distintos al zinc-, cuando de acuerdo con la Primera y Sexta Reglas debía atender a la partida específica y, asimismo, a las notas explicativas de esta para determinar el sentido de la partida arancelaria, pues era la única forma en que podía verificar si las notas explicativas de los demás metales ampliaban los alcances de dicha partida. La Sala Superior, desconoce que, la partida 7901 referida al "Zinc en bruto" del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una Nota Explicativa que no incluye como tal producto al zinc en forma de "bolas". **g) Infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad.** Al respecto, resulta innegable que la estructura del Arancel de Aduanas se encuentra regida por el principio de progresividad, siendo que las partidas y subpartidas se establecen desde la más sencilla a las más complejas, y que la última partida corresponde a una partida residual. Todo ello redundó en que el análisis de clasificación arancelaria de un producto se realice en el siguiente orden y no al revés: 1. determinando si calza en una partida específica; y, en caso ello no ocurra, 2. corresponderá clasificarlo en una partida residual. Este es el orden que debe seguir el análisis y no de forma inversa- en virtud del principio de progresividad que rige la estructura del Arancel de Aduanas. Si la judicatura hubiera aplicado correctamente el principio de progresividad que rige la estructura del arancel de aduanas, habría advertido que constituye un análisis contrario a dicho principio que establezca que toda vez que sus productos no calzan en un supuesto específico de la partida residual 7907, debían ser clasificados en la partida 7901, pues dicho principio presupone un análisis inverso en el sentido que si los productos no calzan en las partidas específicas de determinado capítulo, entonces deben clasificarse en la partida residual, con lo cual los supuestos enumerados en una partida de este tipo no constituye una lista cerrada, sino una lista abierta. **h) Infracción normativa por interpretación errónea de las Notas Explicativas de la partida 7201.** La Sala Superior, interpreta erróneamente las notas explicativas de la partida 7201 al considerar en base a esta que también los procesos de fusión, fundición y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura. La Sala Superior, ha interpretado de forma equivocada las Consideraciones Generales del Capítulo 72, pues ha incluido como "procesos que no modifican la clasificación de los productos la fusión-fundición, colada; sin embargo, estos procesos no se encuentran enumerados como tales en dichas Consideraciones Generales. **i) Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N. 1053, y, consecuentemente del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.** La Sala Superior, validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía

clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. **PRIMERO: El recurso de casación.** 1.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. 1.2. En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"³, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. 1.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. 1.4. Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁴, debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **SEGUNDO: Interpretación prejudicial.** Mediante auto de calificación del veinte de junio de dos mil veinticuatro (fojas noventa y tres del cuaderno de casación), la Quinta Sala Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema resolvió **prescindir** de la interpretación prejudicial de las normas comunitarias y de las consultas que se detallan en el "Informe de consulta de interpretación prejudicial", elaborado por Secretaría de este Tribunal Supremo, referidas a los artículos 1, 3, 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; al artículo 123 de la Decisión 500; al artículo 9 de la Decisión 425; a la Decisión 812 - Aprobación de la Nomenclatura Común - Nandina, así como a las Reglas Generales para su Interpretación, contenidas en el anexo de la misma decisión; a las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina; a las Resoluciones 2183 y 2292; así como a las preguntas propuestas por las partes. **TERCERO: Actuados en materia administrativa.** 3.1. Mediante las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-41-62425 (series 2 y 3) y N° 118-2018-41-68469 (serie 1), numeradas el veintiocho de junio de dos mil dieciocho y el dieciséis de julio de dos mil dieciocho, respectivamente, seleccionadas a canal naranja, Zinc Industrias Nacionales S.A., mediante su Agencia de Aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 mm" y "bolas de zinc 50 mm", asignándoles la subpartida nacional 7907.00.90.00 y acogiéndose a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. 3.2. Por Solicitud N° 118-2019-13-1027, la codemandada solicita la restitución de los derechos arancelarios; se sustentó en las declaraciones aduaneras de exportación ya mencionadas. 3.3. Siendo evaluado el escrito, la administración concluyó que a las mercancías exportadas no les correspondía la subpartida nacional 7907.00.90.00, sino una distinta; en un primer momento, indicó la 7901.12.00.00, pero luego la 7901.11.00.00, por el contenido de zinc superior al 99.99% que presentaban las bolas de zinc de 40 mm y de 50 mm. 3.4. Mediante la Notificación N° 527327, del veintiuno de agosto de dos mil diecinueve, la administración aduanera comunica que

la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 118-2018-004856 ha sido rechazada como no subsanable, según lo establecido en el numeral 4, literal c, rubro VII del Procedimiento INTA-PG.07. 3.5. No estando conforme, con fecha diecisiete de junio de dos mil diecinueve, la empresa codemandada interpone recurso de reclamación contra la notificación citada, por lo que se emite en respuesta la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2020-000423, del veinticuatro de febrero de dos mil veinte, declarando infundado el recurso interpuesto. 3.6. La empresa apela mediante escrito del trece de octubre de dos mil veinte, el cual es resuelto por el Tribunal Fiscal con la Resolución N° 09633-A-2021, del dos de noviembre de dos mil veintiuno, que revoca la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2020-000423, del veinticuatro de febrero de dos mil veinte, emitida por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao. **Análisis de las causales de naturaleza procesal. CUARTO: Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú —causal a)—** Las normas constitucionales cuya infracción se denuncia tienen el siguiente contenido: **Constitución Política del Perú. Artículo 139. Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias [...] 4.1 El derecho al debido proceso, consagrado en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, comprende a su vez, entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los Jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil⁵ y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁶. 4.2 El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.⁷ 4.3. Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende entre otros derechos, el de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁸, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197º del Código Procesal Civil, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹⁰. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹¹. 4.4 El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. **b) Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente y esté sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. **c) Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón**

suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de *no contradicción* (*nada puede ser y no ser al mismo tiempo*), la de *identidad* (*correspondencia de las conclusiones a las pruebas*), y la del *tercio excluido* (*una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción*), entre otras, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **4.5.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones al **principio de congruencia**, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación entonces de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como, de ser el caso, en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia implica que en toda resolución judicial exista: i) coherencia entre lo peticionado por las partes y lo finamente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (*congruencia externa*); y ii) armonía entre la motivación y la parte resolutive (*congruencia interna*), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externación lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta, todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la sentencia recaída en el Expediente N° 1230-2003-PCH/TC. **4.6.** La aplicación del referido principio rector significa que el Juez está obligado a dictar sus resoluciones de acuerdo al sentido y alcances de las peticiones formuladas por las partes, por lo que, en ese orden de ideas, en el caso del recurso de apelación, corresponde al órgano jurisdiccional superior resolver en función de los agravios y errores de hecho y de derecho en los que se sustenta la pretensión impugnatoria expuesta por el apelante, con la limitación que el propio Código Procesal Civil prevé¹². Es en el contexto de lo detallado que este colegiado supremo verificará si se han respetado o no en el asunto concreto las reglas de la motivación. **4.7.** Ahora bien, debe evaluarse también que la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la referida fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, lo que facilita la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras¹³, todo ello dentro de la *función endoprocesal de la motivación*. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹⁴. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹⁵, todo lo cual se presenta dentro de la *función extraprocesal de la motivación*. **4.8.** Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza, logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: i) delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; ii) desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, y argumentando la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; iii) justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y, iv) observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹⁶, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos, esto es: se trata de verificar el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones

fácticas acreditadas, que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. **4.9.** De acuerdo al marco normativo expuesto, para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho al debido proceso, en su elemento esencial de motivación, congruencia y debida valoración de las pruebas, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación. **4.10.** Atendiendo a los aspectos doctrinales y jurisprudenciales invocados, se desprende de la revisión integral de la sentencia materia de casación que —contrariamente a lo sostenido por la recurrente— ella ha respetado el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, toda vez que ha delimitado el objeto de pronunciamiento, conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del considerando tercero de la referida sentencia, y ha cumplido con emitir y sustentar su decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación —los que previamente ha identificado—, como se desprende del desarrollo lógico-jurídico que emerge en los considerandos décimo a décimo séptimo, invocando el marco legal relacionado a lo que es asunto de controversia. **4.11.** Se aprecia entonces que, para absolver y desvirtuar los agravios planteados en el respectivo recurso, la Sala de mérito efectuó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios aportados al proceso, en estricto del expediente administrativo acompañado¹⁷, cuyas actuaciones principales cita en el quinto considerando. **4.12.** Asimismo, ha justificado las **premisas fácticas** (de la revisión de los actuados administrativos se aprecia que la empresa destinó al régimen de exportación definitiva las mercancías consistentes en “bolas de zinc 40 mm” y “bolas de zinc 50 mm”, clasificándolas en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00, y a fin de acogerse al régimen aduanero de *drawback* presentó la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 118-2019-13-001027; dicha solicitud fue rechazada por la administración tributaria al considerar que tales productos debieron ser clasificados en la partida arancelaria 7901.11.00.00), así como las **premisas jurídicas** (Procedimiento Específico de Clasificación Arancelaria DESPA-PE.00.09, versión 4; Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad; Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura; reglas primera y sexta de las notas explicativas de las Reglas Generales para la Aplicación del Arancel de Aduanas; los títulos de las secciones, capítulos o subcapítulos), que le han permitido llegar a la **conclusión** de que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09633-A-2021 se encuentra incurra en causal de nulidad, toda vez que los productos denominados comercialmente “bolas de zinc 40 mm” y “bolas de zinc 50 mm” exportados no podría estar comprendidos dentro de la partida arancelaria 7907.00.90.00, puesto que para esto deberían presentar las características propias de un ánodo empleado en galvanoplastia, como estar provistos de ganchos para ser colgados en el baño de recubrimiento metálico, o bien estar roscados, taladrados, etc., para colocarles los ganchos, como lo señala el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, lo cual no se cumple en el caso. **4.13.** Ahora bien, sobre la justificación externa de la decisión superior, este Tribunal Supremo considera que la realizada por la Sala de mérito es adecuada, desde que las premisas fácticas y jurídicas contienen proposiciones entendidas como verdaderas y normas aplicables en el ordenamiento jurídico nacional, las que resultan pertinentes para resolver la materia en controversia, fijada por las instancias de mérito, atendiendo y desarrollando los términos de lo que fue objeto debatible y constituyó los puntos controvertidos. En atención a las premisas normativas y fácticas expuestas, el colegiado superior sustenta con claridad su postura frente a la normativa aplicable al caso concreto y arriba a una conclusión motivada. **4.14.** Sin perjuicio de lo indicado, es necesario precisar que lo señalado no es equivalente a que este Tribunal Supremo concuerde con el criterio que sustenta el fallo recurrido, pues no puede confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales con debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Además, el hecho de que la recurrente no concuerde con la conclusión a la que arribó el colegiado de mérito con base en la aplicación de las normas jurídicas que le sirvieron de sustento y las razones que expuso, no significa que tal colegiado haya incurrido en una indebida motivación.

Por tal motivo, se concluye que la causal normativa denunciada deviene infundada. **QUINTO: Sobre la infracción normativa por inaplicación de los artículos VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación citra petita; y la inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y el numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú —causales b) y d) —** Antes de proceder con el análisis de estas causales procesales, citemos los dispositivos que se habría infringido: **Constitución Política del Perú. Artículo 139.- Principios de la Administración de Justicia.** *Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 14. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. Código Procesal Civil. Artículo VII.- El juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo no puede ir más allá del petitorio ni fundar su decisión en hechos diversos de los que han sido alegados Artículo 50.- Deberes. Son deberes de los jueces en el proceso: [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. Artículo 197. - Valoración de la prueba. Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión. 5.1. La recurrente sostiene que la Sala Superior vulnera el principio de congruencia procesal y el derecho a la debida valoración de pruebas, por desconocer el mérito probatorio de los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería; denuncia que ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada documento ni estableció su valor probatorio de forma conjunta, integral y razonada. 5.2. Al respecto, es importante hacer referencia al principio de la sana crítica o apreciación razonada de los medios probatorios. En efecto, La necesidad de valorar los medios probatorios en el ámbito tributario no constituye un hecho ajeno a la administración tributaria ni al órgano jurisdiccional, en cuanto los medios probatorios son los instrumentos que permiten establecer si las afirmaciones o enunciados en la determinación tributaria efectuada por el deudor son verdaderos o están fundados sobre bases cognitivas suficientes y adecuadas a fin de que se consideren como verdaderos. Refiere Taruffo¹⁸ al respecto: *En esta perspectiva, la prueba cumple con su función epistémica porque se configura como el instrumento procesal que típicamente es útil a los jueces para descubrir y conocer la verdad en torno a los hechos de la causa. Específicamente, la prueba es el instrumento que provee al juez la información que necesita para establecer si los enunciados sobre los hechos se fundan en cientos cognoscitivos suficientes y adecuados al fin de que se consideren como verdaderos. La función de la prueba es, entonces, racional porque se ubica en el interior de un procedimiento racional de conocimiento y está dirigida a la formulación de juicios de verdad fundados en una justificación racional. 5.3. De esta manera, en un escenario administrativo o jurisdiccional, en el supuesto de que el conflicto radique en los hechos (questio facti), las afirmaciones o declaraciones del deudor tributario requieren ser acreditadas y esta carga recae usualmente en quien declara los hechos como ciertos y, en todo caso, en quien está en mejor posición para acreditar las afirmaciones realizadas. 5.4. La valoración de estos medios probatorios no constituye un acto cuya valoración esté previamente determinada por el legislador o por la íntima convicción de los jueces, sino que constituye un proceso racional donde el juez o el órgano de la administración exponen sus razones o justifican las conclusiones que deriven del análisis de los medios probatorios, como lo refiere el artículo 197 del Código Procesal Civil: 5.5. Esta Sala Suprema debe señalar que esta disposición normativa está vinculada a establecer la función racional que deben cumplir los medios probatorios en la formulación de juicios de verdad y en su justificación; sin embargo, no ha prescrito un método o algún procedimiento que nos permita arribar a este sistema de valoración. La doctrina, no obstante, admite que en el sistema de la sana crítica o de apreciación razonada de los medios probatorios, la justificación de los hechos puede ser realizadas mediante dos técnicas: la analítica y la globalizadora: [...] De todos modos, no siempre se motiva (o justifica) con la precisión y exhaustividad indicadas. Cabe diferenciar en principio dos grandes técnicas o estilos de motivar: uno analítico y el otro globalizador. La técnica analítica entiende que la motivación ha de estructurarse en una exposición pormenorizada de todas las pruebas practicadas, del valor probatorio que se les**

*ha asignado y de toda la cadena de inferencias que ha conducido finalmente a la decisión. La técnica globalizadora, en cambio, consiste, grosso modo, en una exposición conjunta de los hechos, en un relato, una historia que los pone en conexión en una estructura narrativa.*¹⁹ **5.6.** En este sentido, la denuncia a la vulneración de este principio debe suponer una actuación arbitraria o irracional del juzgador en el proceso de valoración de los medios probatorios. Esta afirmación, en consecuencia, deja de lado los cuestionamientos de las partes a los enunciados o las conclusiones sobre hechos (*questio facti*), en que no se advierta una actuación arbitraria, carente de toda justificación razonable del juzgador. **5.7.** En el caso concreto, se advierte que la Sala Superior en sus considerandos décimo tercero y décimo cuarto señaló lo siguiente: **DÉCIMO TERCERO: [...] En el caso concreto, se ha demostrado que el proceso de manufactura, no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la Subpartida Nacional Arancelaria N° 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. DÉCIMO CUARTO: Respecto a los Informes Técnicos números ICP/INF-028/2018 emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP (folios 160 a 179 del EAE) y el Informe Técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI (folios 195 a 211 del EAE), cabe señalar que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales, necesariamente deban de contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto que no cuenta con ninguno de los dispositivos que le podría servir para colocarle un gancho. No obstante, los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las bolas de zinc (50mm), característica que se encuentra señalada claramente en la SPN N° 79.01.11., conforme la Notas Explicativas del Sistema Armonizado. 5.8. Del análisis de lo señalado por la sentencia de vista, se advierte que el colegiado superior ha valorado y se pronuncia respecto a los informes técnicos emitido por las universidades respectivas. En ese sentido, concluyó que no existe ninguna modificación del producto básico, y que lo que se produjo fue el cambio de forma física a bolas de zinc, manteniendo así un peso de zinc en bruto de 99.995%. De otro lado, el colegiado superior señala que los informes no analizan los productos exportados (bolas de zinc), puesto que estos hacen referencia a los ánodos de zinc. 5.9. De lo argumentado por la recurrente, se evidencia que pretende que esta Sala Suprema realice una nueva valoración de los medios probatorios analizados y valorados en la sentencia de vista; es decir, sus argumentos no están vinculados propiamente a cuestionar el sistema de valoración de medios probatorios adoptado por el ordenamiento, sino a la valoración de los medios probatorios efectuada por el órgano jurisdiccional. No obstante, ello es ajeno al fin nomofilático del recurso de casación. 5.10. De esta forma, se advierte que la Sala Superior expone las razones con las cuales sustenta la decisión adoptada, de modo que no se evidencia una vulneración del principio de congruencia procesal y de la debida valoración de medios probatorios. 5.11. Por lo tanto, no se acredita la existencia de vicios que impliquen una trascendencia que determine la nulidad de la sentencia de vista; antes bien, se aprecia una discrepancia de criterios sobre la clasificación arancelaria del producto exportado y sobre la valoración de los medios probatorios actuados, que no se condice con la infracción normativa denunciada. Por ello, las infracciones normativas denunciadas devienen infundadas. **SEXTO: Sobre la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica —causal c) —** **Constitución Política del Estado. Artículo 55.- Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 1.-Potestad exclusiva de administrar justicia. La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. No existe ni puede instituirse jurisdicción alguna independiente del Poder Judicial, con excepción de la arbitral y la militar. 6.1. La recurrente denuncia que la Sala Superior****

inaplicó el artículo 55 de la Constitución Política del Perú, pues no consideró la Decisión 812, con la cual se aprueba la nomenclatura Nandina, que es una norma comunitaria y que forma parte de nuestro ordenamiento jurídico; y que, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, se incumplió lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA); de esa manera, se vulneró el derecho a defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundó en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. **6.2.** Al respecto, resulta necesario precisar que el Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina establece lo siguiente: *Artículo 4.- Los países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación.*

Sección tercera: De la interpretación prejudicial. *Artículo 32.- Corresponderá al Tribunal interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los Países Miembros.* *Artículo 33.- Los jueces nacionales que conozcan de un proceso en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, podrán solicitar, directamente, la interpretación del Tribunal acerca de dichas normas, siempre que la sentencia sea susceptible de recursos en derecho interno. Si llegare la oportunidad de dictar sentencia sin que hubiere recibido la interpretación del Tribunal, el juez deberá decidir el proceso. En todos los procesos en los que la sentencia no fuere susceptible de recursos en derecho interno, el juez suspenderá el procedimiento y solicitará directamente de oficio o a petición de parte la interpretación del Tribunal.* *Artículo 34.- En su interpretación, el Tribunal deberá limitarse a precisar el contenido y alcance de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, referida al caso concreto. El Tribunal no podrá interpretar el contenido y alcance del derecho nacional ni calificar los hechos materia del proceso, no obstante, lo cual podrá referirse a éstos cuando ello sea indispensable a los efectos de la interpretación solicitada.* *Artículo 35.- El juez que conozca el proceso deberá adoptar en su sentencia la interpretación del Tribunal.* *Artículo 36.- Los Países Miembros de la Comunidad Andina velarán por el cumplimiento de las disposiciones del presente Tratado y en particular de la observancia por parte de los jueces nacionales a lo establecido en la presente Sección.* **6.3.** De lo citado, se infiere que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina es el órgano jurisdiccional de la Comunidad Andina; por ello, en ejercicio de sus competencias, le corresponde interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, con el fin de resguardar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros. Por lo tanto, el juez que conozca del proceso en que se formuló la consulta deberá adoptar en su sentencia la interpretación prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Respecto a que la consulta —es decir, la interpretación prejudicial— debe ser obligatoria, se tiene que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha establecido lo siguiente: *La consulta es obligatoria para los Tribunales Nacionales de última instancia ordinaria, sin que esto signifique que se atenta contra su independencia; pues, en este caso, el Juez Nacional actúa como Juez Comunitario. Además, el Juez Nacional debe suspender el proceso, hasta que Juez Comunitario de su interpretación, la cual deberá ser adoptada por aquél. [...] En el caso de la consulta obligatoria, cuando no cabe un recurso ulterior, el incumplimiento del trámite constituye una clara violación al principio fundamental del debido proceso y, en consecuencia, debería acarrear su nulidad, si es que dicha sentencia puede ser materia de un recurso de casación o de un recurso de amparo, toda vez que las normas que garantizan el derecho al debido proceso son de orden público y de ineludible cumplimiento.* **6.4.** Se aprecia que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina establece que los jueces se encuentran obligados a solicitar la interpretación prejudicial sobre una norma del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, por lo que atendiendo a lo regulado, la Sala Superior se encontraba obligada a iniciar el procedimiento de interpretación judicial al conocer la causa, con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros; sin embargo, se debe advertir que esta Sala Suprema también se encuentra facultada para solicitar interpretación prejudicial, razón por la que el trece de agosto

de dos mil veintitres remitió los actuados pertinentes del expediente al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina para la interpretación prejudicial. **6.5.** Es así que, en el auto calificadorio de esta casación, esta Sala Suprema resuelve **prescindir** de la interpretación prejudicial y, en consecuencia, aplicar las Interpretaciones Prejudiciales 02-IP-2023, y 201-IP-2023, sin haber existido ninguna oposición por ninguna de las partes, razón por la cual corresponde declarar infundada la referida causal, pues ya existe una interpretación judicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en casos similares, de conformidad con la interpretación prejudicial recaída en el Proceso N° 145-IP-2022, que establece lo siguiente: *15. [e]l objetivo de garantizar la aplicación uniforme y coherente del derecho andino se ha cumplido y se viene cumpliendo a cabalidad, pues se ha generado una jurisprudencia sólida, uniforme y estable en muchas materias, la cual debe ser puesta a disposición de los ciudadanos andinos y de los operadores nacionales de justicia. Máxime cuando en la práctica de los últimos años se ha producido un escenario no previsto por el constituyente ni por el legislador andino, y es que frente a la exigencia de formular consultas obligatorias reiterativas sin la posibilidad de apreciar si una norma andina ya ha sido interpretada en varias oportunidades en el mismo sentido, se ha generado la paralización innecesaria de procesos jurisdiccionales en sede nacional —en los que se va a aplicar o se controvierte el derecho andino—, a la espera de obtener una respuesta que ya se conoce de antemano.* [Énfasis agregado] **6.6.** Por otro lado, el principio de seguridad jurídica ha sido calificado por el Tribunal Constitucional como un principio consustancial al Estado constitucional de derecho, que transita todo el ordenamiento y cuyo reconocimiento se encuentra implícito en nuestra Constitución, de acuerdo a la sentencia recaída en el Expediente N° 0016-2002-AI/TC. Asimismo, el principio de seguridad jurídica irradia todo el ordenamiento jurídico y consiste en la obligatoriedad de la administración de emitir un resultado predecible en los procedimientos administrativos. Cobra especial trascendencia y relevancia, pues se torna imperativo en las decisiones emitidas por la Administración Pública, en tanto constituye un marco de actuación y decisión en la aplicación e interpretación de las normas jurídicas administrativas, y garantiza, en mérito del principio de predictibilidad, que no existan dos pronunciamientos opuestos o incompatibles frente a dos peticiones idénticas cuyos supuestos fácticos se enmarcan en la misma normatividad. En el presente caso, la recurrente no ha demostrado la vulneración del principio de seguridad jurídica. **6.7.** Por todas las consideraciones antes expuestas, los argumentos señalados por la recurrente no sustentan las infracciones normativas denunciadas. Por lo tanto, las infracciones denunciadas devienen **infundadas**. **ANÁLISIS DE LAS CAUSALES CASATORIAS DE NATURALEZA MATERIAL. SÉTIMO: Sobre la inaplicación numeral 2 del artículo 22 de la Constitución e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial —causal e)—** Citemos la normativa cuya infracción se denuncia: **Constitución Política del Estado. Derechos fundamentales de la persona.** *Artículo 2.- Toda persona tiene derecho: [...] 2. A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole. Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 22.- Carácter vinculante de la doctrina jurisprudencial. Las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano" de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales. Estos principios deben ser invocados por los Magistrados de todas las instancias judiciales, cualquiera que sea su especialidad, como precedente de obligatorio cumplimiento. En caso que por excepción decidan apartarse de dicho criterio, están obligados a motivar adecuadamente su resolución dejando constancia del precedente obligatorio que desestiman y de los fundamentos que invocan. Los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la República pueden excepcionalmente apartarse en sus resoluciones jurisdiccionales, de su propio criterio jurisprudencial, motivando debidamente su resolución, lo que debe hacer conocer mediante nuevas publicaciones, también en el Diario Oficial "El Peruano", en cuyo caso debe hacer mención expresa del precedente que deja de ser obligatorio por el nuevo y de los fundamentos que invocan.* **7.1.** La recurrente señala que la presente controversia fue previamente dilucidada por la misma Sala Superior en otro proceso seguido por la SUNAT, también contra su empresa. No obstante, ante la identidad existente entre ambos casos, el colegiado superior emitió fallos contradictorios. Aduce que, si la Sala de mérito hubiera

aplicado el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución y hubiera interpretado correctamente el artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, habría tenido que motivar el apartamiento de su criterio anterior. **7.2.** Con respecto a la vulneración del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución, señala que la Sala Superior emitió fallos contradictorios: uno, debida y suficientemente motivado, considerando que las mercancías debían estar clasificadas en la partida 7907.00.90.00, y otro en que concluyó que las mercancías debían ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00, carente de motivación y sin justificación alguna de su apartamiento; por lo que vulneró el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución, que recoge el principio de igualdad. **7.3.** En lo referente al derecho fundamental a la igualdad, se encuentra consagrado en el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú. Contrariamente a lo que pudiera desprenderse de una interpretación literal, nos encontramos frente a un derecho fundamental que no otorga la facultad de exigir un trato igual en toda circunstancia, sino que, por el contrario, solo permite exigir un tratamiento semejante a las personas que se encuentran en las mismas circunstancias previstas como relevantes por la norma jurídica correspondiente. **7.4.** Sobre el particular, el Tribunal Constitucional ha señalado en la sentencia recaída en el Expediente N° 03525-2011-AA/TC, del treinta de septiembre de dos mil once, que el derecho a la igualdad tiene dos facetas: igualdad *ante* la ley e igualdad *en* la ley. La primera de ellas establece que una norma debe ser aplicada por igual a todos los que se encuentren en la situación descrita en el supuesto de hecho de esta; mientras que la segunda implica que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos sustancialmente iguales, y que, cuando el órgano en cuestión considere que debe apartarse de sus precedentes, tiene que ofrecer para ello una fundamentación suficiente y razonable. **7.5.** Debe precisarse, entonces, que la diferenciación está constitucionalmente admitida, siempre que se funde en circunstancias también distintas, motivo por el cual solo se estará frente a una diferenciación constitucionalmente prohibida cuando el trato desigual no se funde en causas objetivas y razonables. **7.6.** Con respecto a la alegada vulneración del principio de igualdad, es evidente que la impugnante no ha logrado demostrar las razones por las que existiría una interpretación errónea del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, que recoge el principio de igualdad ante la ley; más aún si la causal invocada está dirigida a que este Tribunal Supremo vuelva a valorar los hechos y medios probatorios, para que adopte el criterio seguido en la resolución número trece emitida en el Expediente N° 1149-2022, lo cual no es propio del recurso de casación, más cuando los magistrados que componen la Sala Superior son, en su mayoría, distintos (solo un magistrado es el mismo). **7.7.** Por todas las consideraciones antes expuestas, los argumentos señalados por la recurrente no sustentan la infracción normativa denunciada. Por lo tanto, las infracciones denunciadas devienen infundadas. **OCTAVO: Sobre la infracción normativa por aplicación indebida de las partidas de la sección XVI del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, pues se ampliaron sus alcances vía interpretación; infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad; e interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7201 —causales f), g) y h)—** **8.1.** La parte recurrente planteó infracciones de naturaleza material, señalando que la Sala Superior acude directamente a las notas explicativas de los metales comprendidos en el capítulo 79 —distintos al zinc—, cuando de acuerdo a la primera y sexta regla debía atender a la partida específica, así como a las notas explicativas de esta para determinar el sentido de la partida arancelaria; también denuncia la inaplicación del principio de progresividad, pues si la judicatura lo hubiera aplicado correctamente, habría advertido que el suyo constituye un análisis contrario a dicho principio; además, habría habido interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina. En ese sentido, dado que las infracciones normativas contienen argumentos similares, corresponde absolverlas en forma conjunta, en los considerandos siguientes de esta resolución. **8.2.** Corresponde precisar los dispositivos legales cuya infracción se alega, para lo cual se cita las partidas y subpartidas del Arancel de Aduanas vigente para el año dos mil dieciocho, aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, que resulten pertinentes: **Partida**

79.01**CINC EN BRUTO**

– Cinc sin alear

7901.11.00.00 – Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de cinc

[...]

79.07**LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC**

7907.00.10.00 – Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00 – Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00 – Los demás.

[...]

75.08**LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE NÍQUEL**

7508.10 – Telas metálicas, redes y rejillas, de alambre de níquel.

– Las demás.

7508.90

8.3. Al respecto, se debe tener en cuenta que el Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado sobre la base de la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina), con la inclusión de subpartidas nacionales y notas complementarias nacionales. **8.4.** De esta forma, como bien señala Cosío: “La Nomenclatura Arancelaria permite contar con una relación ordenada de mercancías agrupadas por su materia o uso y que permiten a las administraciones de aduanas y operadores de comercio exterior conocer de manera exacta cuáles son los tributos o las restricciones que afectan la importación o exportación de dichas mercancías y que tienen aplicación universal en virtud de la vigencia del llamado Sistema Armonizado”²⁰. **8.5.** Ahora bien, la clasificación de determinada mercancía se rige por las notas legales de sección, de capítulo, de partida y de subpartida, para lo cual se deben tomar en cuenta las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, por lo que conviene desarrollar sus alcances, de forma previa al análisis del caso concreto. **NOVENO: Sobre las reglas para la interpretación de la Nandina.** **9.1.** Mediante la Decisión 812 se aprobó la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina²¹, la misma que contiene ocho numerales que comprenden las disposiciones normativas de la Nandina. Así, el numeral 7 de las disposiciones normativas del anexo de la Nandina dispone que la Secretaría General, en ejercicio de sus funciones, aprobará mediante resolución los siguientes textos auxiliares que faciliten la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina: i) notas explicativas complementarias de la Nandina, ii) criterios vinculantes de clasificación de mercancías y iii) cualquier otro texto auxiliar que se considere necesario. **9.2.** Sobre la función de aprobar textos auxiliares encomendada a la Secretaría General, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado lo siguiente: 1.9. [...] la función de aprobar textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina no le ha sido encomendada discrecionalmente a la Secretaría General, sino que la norma comunitaria requiere que el Comité Andino de Asuntos Aduaneros aporte previamente su criterio técnico para ser considerado. Por su parte, la resolución que adopta la Secretaría General creando uno de estos textos auxiliares pasa a formar parte integral del ordenamiento jurídico comunitario andino, de conformidad con el literal d) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal, por lo que goza de la misma autoridad que cualquier otra norma de la misma jerarquía y las características de aplicación inmediata, eficacia directa y prevalencia sobre la normativa interna de los Países Miembros. ²² [Énfasis agregado] **9.3.** Con relación a las notas explicativas complementarias de la Nandina, el artículo 12 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, que define la naturaleza y propósito de los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina, señala que tales notas explicativas son textos auxiliares relativos a su interpretación y aplicación uniforme. De ahí su relevancia y su obligatoria observancia para la clasificación de mercancías. **9.4.** En ese mismo sentido, mediante las interpretaciones prejudiciales recaídas en los Procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina indicó lo siguiente: [...] este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científicamente se describe todos

los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. [Énfasis agregados] **9.5.** De lo hasta aquí expuesto, se advierte que las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina, de modo que soslayar su observancia podría generar como consecuencia contravenir el propósito armonizador de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías. **9.6.** Por ende, a efectos de atribuir una clasificación armónica y homogénea a los productos que son objeto del trámite aduanero en la región, resulta de suma importancia observar tales documentos auxiliares, que a su vez impactan en su valoración, asignación de tributos o beneficios, entre otros. **9.7.** En tal sentido, para determinar la partida arancelaria a la que corresponde una mercancía, se debe buscar el código correspondiente en función de la naturaleza del bien y tener en cuenta el texto de la descripción, siendo de relevancia observar los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina. **9.8.** Por otro lado, la Decisión 812 también incluye en sus anexos seis reglas generales para la interpretación de la Nandina, que señalan lo siguiente: **1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:** **2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las**

subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, “mutatis mutandis”, por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. **9.9.** Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023²³, ha señalado lo siguiente: **1.21. Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA. En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas.** [Énfasis agregado] **9.10.** De la cita se desprende una preponderancia de la interpretación literal de los textos de las partidas y subpartidas, así como de sus notas explicativas, lo que será tomado en cuenta para el análisis de la clasificación arancelaria efectuada en el caso de autos. **Análisis en el caso concreto. 9.11.** En el caso de autos, la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima clasificó las mercancías exportadas denominadas “bolas de zinc” en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00; sin embargo, para la SUNAT, en atención a las reglas generales primera y sexta de la interpretación de la Nomenclatura (Nandina), corresponde que tales productos sean clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00. **9.12.** Al respecto, esta Sala Suprema estima necesario mencionar el estudio merceológico elaborado por la División de Laboratorio Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, plasmado en el Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, del nueve de marzo de dos mil dieciocho²⁴, según el cual el producto materia de controversia presenta las siguientes características: **D.1 ETAPA DEL ESTUDIO MERCEOLÓGICO.** Según la información proporcionada por la División de Laboratorio Central de la Aduana Marítima del Callao, el producto presenta las siguientes características. Las muestras se presentan en formas de bolas y medias bolas de cinc. La mercancía en estudio, son elaboradas con cinc metálico de alta pureza 99 995% SHG (special high grade), según diagrama de proceso, se tiene las siguientes etapas de producción. - **Cinc metálico - Fundición - Análisis químico - Colada - Moldeo/desmoldeo - Tamboreo - Inspección de calidad - Empaque** **9.13.** No cabe duda de que, para la correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, **composición** o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. Asimismo, la clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, así como las notas explicativas para un mejor alcance de su interpretación. **9.14.** En este contexto, dado que la controversia se refiere a la correcta clasificación arancelaria de las “bolas de zinc”, conviene traer a colación lo establecido en la normatividad aplicable al caso, en relación con la nota explicativa de la partida 79. Veamos: **Nota explicativa de la partida 79 Zinc**²⁵ Esta partida en sus consideraciones generales comprende: “[...] a) en las partidas 79.01 y 79.02, las formas en bruto en las que se obtiene el metal, así como los desperdicios y desechos de cinc, d) en la partida 79.07, los tubos, accesorios y otros artículos de zinc no comprendidos en la Nota 1 de la Sección XV, ni en los Capítulos 82 u 83, ni de forma más específica, en otra parte de la Nomenclatura. **Los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Estas operaciones, que no afectan a la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas, son generalmente descritas en las Consideraciones Generales del Capítulo 72.** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. [Énfasis agregados] **9.15.** Ahora bien, para la administración aduanera, la clasificación arancelaria del producto denominado comercialmente “bolas de zinc” es la partida 79.01 del capítulo 79 del Decreto Supremo N° 342-2016-EF, cuya nota explicativa del Sistema

Armonizado señala textualmente lo siguiente: **Nota explicativa de la partida 79.01.** Esta partida comprende el cinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentados en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). **9.16.** Por su parte, la empresa administrada y el Tribunal Fiscal han concluido que, debido al proceso de manufactura que ha implicado la producción del bien, esto es, la fundición, colado, moldeado para obtener las esferas o semiesferas y empaclado, aunque ello no haya alterado el grado de pureza del zinc, correspondería que la clasificación se realizase en la partida 7907, cuya nota explicativa precisa: **Nota explicativa de la partida 79.07. Esta partida incluye todas las manufacturas de cinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: [...] 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08) [...].** Nota explicativa de la partida 75.08. A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS. Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos. Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habérsele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despoliarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen** igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrolisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). **Partida arancelaria 75.02**

75.02 NIQUEL EN BRUTO
7502.10 — Níquel sin alear.
7502.20 — Aleaciones de níquel.

Nota explicativa de la partida 75.02 El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En alguna de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo en níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrolisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de niquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos

son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para niquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para niquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para niquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. En esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04). [Todos los énfasis son agregados] **9.17.** De las notas explicativas, se desprende que la partida 79.07 privilegia la condición del tipo de bien (zinc) en cuanto a su grado de pureza, mientras que la partida 75.08 privilegia el grado de manufactura empleado en el producto; sin embargo, esta se constituye en una partida residual, señalando que en dicha partida se incluyen **“todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo”,** de modo que no se descarta que en la partida 79.01 exista cierto grado de manufactura, aunque sea en un nivel primario. **9.18.** Ahora bien, respecto a los productos y manufacturas contenidas en la mencionada partida, se constata que se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que por lo general están descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etcétera, los cuales no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. **9.19.** Asimismo, de acuerdo al Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, se tiene que la empresa exportadora ha declarado que la mercancía califica como “ánodo de cinc y es utilizado en procesos de galvanoplastia”. Siendo ello así, se advierte que, en efecto, la partida 79.07 —conforme lo determina su nota explicativa— comprende los ánodos empleados en galvanoplastia cuyas características se encuentran estipuladas en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08 —conforme a la remisión expresa—, en la cual se exige que dichos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, **deben** encontrarse provistos de ganchos para colgarlos, o estar roscados o taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos. Por lo tanto, resulta insuficiente que el producto califique como un ánodo o tenga la forma esférica, sino que deben constituirse determinadas características, como la de contar con ganchos. **9.20.** Cabe indicar que, de acuerdo a la primera y sexta regla general para la interpretación de la Nandina, conforme hemos señalado en el considerando 9.10 de esta resolución, se debe privilegiar una interpretación literal del texto, de modo que resultaría arbitrario obviar las características expresamente estipuladas en las notas explicativas de la partida 7907, ya que ello implicaría soslayar el carácter ordenador, armonizador y uniforme del sistema de clasificación arancelaria, con las implicancias económicas y administrativas que se deriven de una inadecuada identificación de la partida arancelaria de la mercancía. **9.21.** Además, se debe advertir que la propia nota explicativa de la partida 75.08 —a la que se remite expresamente la partida 79.07 y que, por ende, es de observancia obligatoria— excluye a “las bolas en bruto” —que se encuentran desprovistas de ganchos— aun cuando estas sean utilizadas mediante otros mecanismos para niquelado (como el uso de “cestas de titanio”), de modo que incluso si solo se trata del producto en forma esférica a ser usado mediante cestas para el mismo propósito de niquelado, su clasificación es derivada a “níquel en bruto” dentro de la partida 7502. **9.22.** De lo expuesto, se desprende que el cambio de forma del bien no constituye un elemento relevante para determinar que el producto sea clasificado en una u otra partida, sino que lo relevante es verificar el grado de pureza, así como el grado de intervención en la manufactura empleada en el tipo de bien. Para estar dentro de la partida 79.07, se requiere necesariamente que la mercancía se encuentre provista de ciertas características; en el caso, es preciso que los ánodos cuenten con los ganchos, conforme lo establece expresamente el apartado A de la nota explicativa 75.08, que resulta de observancia inexcusable para calificarlos como

ánodos empleados en galvanoplastia a que se refiere la partida 7907, por la propia remisión expresa que se realiza en su nota explicativa. **9.23.** Por su parte, se tiene que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto en distintos grados de pureza, haciendo referencia a distintas formas; sin embargo, de su nota explicativa se evidencia que lo característico de dicha partida es el grado de pureza del zinc, y que este puede ser presentado en diversas formas (masas, lingotes, placas, entre otros) y usado en procesos que no impliquen una pérdida del grado de pureza exigible para su clasificación en alguna de las siguientes subpartidas:

Partida

79.01	CINC EN BRUTO
	– Cinc sin alear
7901.11.00.00	– Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso
7901.12.00.00	– Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.
7901.20.00.00	– Aleaciones de cinc
[...]	

9.24. Siendo ello así, el hecho de que la partida tenga como título “zinc en bruto” no significa que excluya de facto cualquier grado de manufactura, como lo han entendido el Tribunal Fiscal y la empresa recurrente, cuando concluyen que la mercancía no podría clasificarse en la partida 79.01, en tanto no se trataría de una materia prima, sino que habría pasado por un proceso de manufactura, lo que presuntamente motivaría que deba clasificarse en la partida 7907, apoyándose en estudios técnicos para sostener que las mercancías pueden mantener su calidad de ánodos aun cuando no se encuentren provistas de ganchos, dado que existirían otras técnicas para su uso en galvanoplastia. **9.25.** Sin embargo, como hemos referido antes, la partida 79.07 exige dicha característica —la presencia de ganchos, o de roscados o taladrados para insertar los ganchos— que no puede ser soslayada, por lo que atendiendo al grado de pureza que presenta el producto exportado y no habiéndose observado un proceso de manufactura específico que pueda comprenderse en las demás partidas, corresponde su clasificación en la partida 7901.11.00.00. **9.26.** Por lo tanto, de acuerdo a los fundamentos expresados precedentemente, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las causales analizadas en este considerando, por lo cual devienen **infundadas**. **DÉCIMO: Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053; y, consecuentemente, del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General —causal i)— Ley General de Aduanas.** Artículo 149. Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. **Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General Título preliminar. Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.** **10.1.** La recurrente sostiene que la Sala Superior validó la inaplicación del principio de legalidad, según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, ello al validar la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 79.01, cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, la propia administración estableció que correspondía clasificarlos en la partida 79.07 y ahora pretende que se aplique su nuevo criterio, contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. **10.2.** En el caso concreto, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los*

*Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. [Énfasis agregado] **10.3.** Como se observa, la Resolución de Intendencia Nacional N° 002131-98, emitida el diez de octubre de mil novecientos noventa y ocho, clasificó el producto “bolas de zinc” en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Asimismo, se verifica que el criterio de clasificación señalado en dicha resolución correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. No obstante, en línea con lo señalado en los considerandos precedentes de esta resolución, las mercancías materia de controversia deben ser clasificadas en la subpartida 7901.11.00.00, atendiendo a su grado de pureza. **10.4.** Por lo tanto, en el caso concreto, las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-41-62425 (series 2 y 3) y N° 118-2018-41-68469 (serie 01), del veintiocho de junio de dos mil dieciocho y del dieciséis de julio de dos mil dieciocho, fueron numeradas después de la publicación del criterio contenido en la Resolución de División N° 313300/2018-000262, por lo que corresponde su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución sí corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo a su **grado de pureza**. **10.5.** Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene **infundada**. **10.6.** En ese sentido, conforme a lo expuesto, corresponde desestimar las causales invocadas por la recurrente y, en consecuencia, declarar infundado su recurso de casación. **DECISIÓN:** Por las consideraciones expuestas en la presente resolución y de acuerdo a lo regulado por el artículo 398 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del diecisiete de enero de dos mil veinticuatro (fojas trescientos setenta y cuatro). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número trece, del veintinueve de diciembre de dos mil veintitrés (fojas trescientos cincuenta y siete), que **revoca** la sentencia contenida en la resolución número ocho, del veintinueve de setiembre de dos mil veintitrés (fojas doscientos veintisiete), que declaró infundada la demanda, y, reformándola, **declara fundada** la demanda; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como **ponente** el señor **Juez Supremo Gutiérrez Remón**. **SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, PROAÑO CUEVA, GUTIÉRREZ REMÓN. EL VOTO DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE: VISTOS:** El recurso de casación interpuesto por la parte demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del diecisiete de enero de dos mil veinticuatro (fojas trescientos setenta y cuatro a cuatrocientos treinta y cuatro del Expediente Judicial Electrónico – EJE)²⁶, contra la sentencia de vista contenida en la resolución número trece del veintinueve de diciembre de dos mil veintitrés (fojas trescientos cincuenta y siete a trescientos sesenta y nueve), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revocó** la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número ocho, del veintinueve de setiembre de dos mil veintitrés (fojas doscientos veintisiete a doscientos cuarenta y dos), que declaró infundada la demanda; **reformándola**, declaró **fundada** la demanda. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** La **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria –SUNAT**, mediante escrito del*

veinticinco de febrero de dos mil veintidós (fojas uno a treinta y seis), presentó demanda contra Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima y el Tribunal Fiscal, formulando las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09633-A-2021, que revoca la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2020-423, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y Notas Explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”. **Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” objeto de la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La demanda se sustentó principalmente en lo siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso, a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”, de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos; entre otros, para aplicaciones como, por ejemplo, en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, sólo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola. En consecuencia, el producto exportado -las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm- sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: “Partida 79.01: Cinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc”. **g)** Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla, formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Agrega que las referidas notas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización — es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales, o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **h)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica. Tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) ni de roscados, taladrados, etc., para colocarle dichos ganchos.

Consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **i)** Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc, es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para níquelado; es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de níquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por estas razones, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00. **j)** Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, el colegiado se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pero sólo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **k)** Finalmente, con relación a la frase “proceso industrial de tal magnitud”, no precisa a qué “proceso” se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, este no se refiere al caso de autos; si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima: de lingotes a bolas. **La sentencia de primera instancia.** El Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la resolución número ocho del veintinueve de septiembre de dos mil veintidós (fojas doscientos veintisiete a doscientos cuarenta y dos) declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. Los fundamentos de la sentencia son los siguientes: **a)** En cuanto al producto denominado “bolas de zinc de 40 mm y 50 mm”, no existe discusión sobre el proceso de producción, el cual consta de las siguientes etapas: 1) materia prima: zinc electrolítico, 2) preparación de la carga, 3) fusión, 4) pozas de agua, 5) escoriado, 6) control de calidad, 7) lingoteo, 8) embalaje, 9) pesaje, 10) producto terminado: bolas de zinc. Además, su composición química es: aluminio (Al): 0.0005%, cobre (Cu): 0.015%, hierro (Fe): 0.002%, plomo (Pb): 0.003%, cadmio (Cd): 0.0001%, estaño (Sn): 0.0001%, Zinc (Zn): 99.995%; de acuerdo a los resultados de los ensayos del laboratorio del Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú. **b)** De acuerdo a las Notas Explicativas de la partida 79.01, esta comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla, formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. A su turno, la nota explicativa de la partida 79.07 señala que en esta partida se incluyen todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes (79.01 a 79.05), en la nota 1 de la sección XV, en los capítulos 82 u 83, o en otra parte de la nomenclatura. Además, señala que en esta partida se clasifican, entre otros, los ánodos empleados en galvanoplastia, y que se debe remitir a lo señalado en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **c)** En consecuencia, el producto denominado “bolas de zinc” debe ser clasificado en la partida 7907.00: “Las demás manufacturas de zinc”; y, teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00: “Las demás”, del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Por lo tanto, la clasificación realizada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 09633-A-2021 se encuentra arreglada a ley. **d)** La codemandada Zinc Industrial Nacionales Sociedad Anónima, en el curso del procedimiento administrativo, presentó una serie de fotografías de sus productos -las bolas de zinc- que fueron tomadas en cuenta por los laboratorios de la Universidad Nacional de Ingeniería y de la Pontificia Universidad Católica del Perú, para su evaluación respectiva y la emisión de los informes técnicos. Asimismo, se entregaron muestras del producto para el análisis respectivo a dichas universidades y, estas concluyeron coincidentemente que el producto es un ánodo de zinc empleado para la galvanoplastia. Por el contrario, la SUNAT únicamente pretende desvirtuar las características del producto con lo que alega y con un medio probatorio nuevo extemporáneo, con lo cual no logra desvirtuar el análisis realizado por las referidas instituciones académicas. **e)** Mediante escrito del veintiocho de junio de dos mil veintidós, la

demandante SUNAT presentó el medio probatorio extemporáneo denominado "Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, Año XXXIX, N° 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós", que publicó la Resolución N° 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la nomenclatura común. f) Se observa de autos que, en el año dos mil dieciocho, la empresa demandada, mediante su Agencia de Aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 y 50 mm", asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00, y acogiendo al régimen de restitución de derechos arancelarios simplificado aprobado por el Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente *litis* se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se emitió recién el veinte de junio de dos mil veintidós. Consecuentemente, dicho criterio vinculante es desde la fecha citada para adelante y no en forma retroactiva en el tiempo, de acuerdo a la normativa citada precedentemente. A ello se suma que la propia resolución en su artículo 2 señala de manera expresa: "La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena". Por lo tanto, resulta válido afirmar que las conclusiones expuestas en el citado precedente respecto a la clasificación arancelaria no son vinculantes retroactivamente. **Sentencia de Vista.** La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite sentencia de vista contenida en la resolución número trece con fecha veintinueve de diciembre de dos mil veintidós (fojas trescientos cincuenta y siete a trescientos sesenta y nueve), resuelve revocar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda, y, reformándola, declara fundada la demanda. Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: a) Como primer, segundo, tercer y cuarto agravio de su recurso de apelación, la SUNAT señala que el juzgado no tuvo en cuenta la denominación de la mercancía al momento de ser numerada. Tampoco consideró que el hecho de que la mercancía haya pasado por un proceso de manufactura y se haya obtenido ánodos de zinc para galvanoplastia, no implica que deje de ser zinc en bruto. Tampoco consideró las notas explicativas al considerar que los ánodos de zinc se clasifiquen en la partida 79.07 sin que estos cuenten con ganchos. b) Se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, tal como sucede con el proceso de producción primario de transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria de la partida 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. c) Respecto al Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP (folios ciento sesenta a ciento setenta y nueve del expediente administrativo electrónico) y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI (folios ciento noventa y cinco a doscientos once del expediente administrativo electrónico), cabe señalar que estos determinaron que el proceso industrial, en la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), -los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales-, necesariamente deban contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (y no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto contar con los dispositivos que le podrían servir para colocarles ganchos. No obstante, los informes mencionados no resaltan la alta pureza de las bolas de zinc de 50 mm, característica que se encuentra señalada claramente en la subpartida nacional 79.01.11.00.00, conforme a las notas explicativas del Sistema Armonizado. d) Resulta necesario tener en cuenta lo descrito en la Nota Explicativa de la partida 79.07. Así, para que el producto denominado "bola de zinc" se clasifique en dicha partida, tiene que cumplir los siguientes requisitos: i) tiene que ser una manufactura de zinc y ii) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. En este punto, se debe observar lo descrito en el apartado A de la partida 75.08, el cual señala que "los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se tratan de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos". Según

lo expuesto en el Informe Técnico N° ICP/INF028/2018 emitido por el instituto adscrito a la PUCP, se desprende que, en cuanto a las bolas y medias bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia, es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, los cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es propio de la cesta y no de cada ánodo (bola o media bola). e) Cabe señalar que el capítulo 79 de la sección XV de las Notas Explicativas señala que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc. En ese sentido, cuando se apliquen las referidas notas para sustentar la clasificación arancelaria de la mercancía importada como ánodos empleados en galvanoplastia, debe ser como zinc en bruto. Consecuentemente, sustentar que le corresponde otra clasificación, teniendo como base únicamente lo expuesto en los informes antes indicados, no resulta suficiente para concluir que las bolas de zinc deben ser clasificadas como manufacturas de zinc. Asumir ello implicaría ir en contra de la normativa vigente, que establece las características de los ánodos de níquel y de los ánodos de zinc. En consecuencia, corresponde estimar los agravios invocados. **Causales declaradas procedentes.** Mediante resolución casatoria de fecha veinte de junio de dos mil veinticuatro, este Colegiado Supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima, respecto de las siguientes causales: a) *Infracción normativa por inaplicación de los numerales 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.* b) *Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación citra petita.* c) *Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica.* d) *Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil, y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.* e) *Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.* f) *Infracción normativa por aplicación indebida de las Notas Explicativas de las Partidas de la Sección XVI del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida N°. 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación.* g) *Infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad* h) *Infracción normativa por interpretación errónea de las Notas Explicativas de la partida 7201.* i) *Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N. 1053, y, consecuentemente del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.* II. **CONSIDERANDOS: Finalidad del Recurso de Casación.** 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación²⁷. La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia²⁸, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. 2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones²⁹, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas, o en consideración a "la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva" (Taruffo, 2005, p. 129). III. **ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS PROCEDENTES.** Análisis del recurso de casación presentado por Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. El análisis únicamente será complementario a lo resuelto en la novena infracción normativa de naturaleza material, debido a que el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 2696-2024, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha nueve de octubre de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con

Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. En ese sentido, el análisis complementario es el siguiente: Novena infracción normativa: Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053; y, consecuentemente, del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General —causal i)—

3. La disposición normativa señala lo siguiente: **Ley General de Aduanas. “Artículo 149.- Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...] El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior.”** **Ley del Procedimiento Administrativo General- Ley N° 27444. Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.**

4. El argumento principal de la recurrente es que la Sala Superior, validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución Política del Estado, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. **5.** En el presente caso, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana **aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF**, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Fierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por D.S. No 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional No 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. (Énfasis agregado)* **6.** Como se observa del texto de la Resolución de Intendencia Nacional clasificó el producto “bolas de zinc” en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, ésta sigue reglas respecto a la forma de obtención y presentación; es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. **7.** En esa línea, la propia Resolución de Intendencia Nacional alude que dicha clasificación debe realizarse en aplicación de la primera y sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. **8.** Al respecto y dada la dinamicidad en la que se apoyan las normas aduaneras, se tiene que el Decreto Supremo N° 119-97-EF sobre el que se fundamentó la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, se encuentra derogado, esto debido a que el Sistema Armonizado y el Arancel de Aduanas son actualizados periódicamente, por

lo que en el presente caso, como advierte la administración aduanera, al ser las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-41-62425 (series 2 y 3) y N° 118-2018-41-68469 (serie 01), del veintiocho de junio de dos mil dieciocho y del dieciséis de julio de dos mil dieciocho; es aplicable la normativa vigente al momento de los hechos, esto es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el dieciséis de diciembre de dos mil dieciséis y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación, respecto al capítulo 79. **9.** En efecto, mediante Decreto Supremo N° 239-2001-EF se aprobó el Arancel de Aduanas que entró en vigencia el uno de enero de mil novecientos noventa y ocho; y en ese sentido, sucesivamente existieron cambios hasta el Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el dieciséis de diciembre de dos mil dieciséis. **10.** Aunado a lo anterior, las Declaraciones Aduaneras de Mercancías, fueron numeradas después de la publicación del criterio contenido en la Resolución de División N° 313300/2018-000262 del veintiséis de abril de dos mil dieciocho, por lo que corresponde su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución sí corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo al grado de pureza de la mercancía en controversia. **11.** En ese sentido, ya se desarrollaron las razones técnicas por los que corresponde que la mercancía sea numerada en la partida 7901.11.00.00, esto es, ser considerado como zinc en bruto atendiendo a su grado de pureza y a lo contenido a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (esto es la necesidad de contar con ganchos para considerarse “ánodo para galvanoplastia”), distinto a las demás manufacturas de zinc que contiene la Partida 7907.00.90.00 y a la que alude el recurrente. **12.** Por tanto, por los argumentos antes expuestos, corresponde declarar infundada esta causal. **DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 2696-2024, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO al VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha nueve de octubre de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima (fojas trescientos setenta y cuatro a cuatrocientos treinta y cuatro). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número trece, del veintinueve de diciembre de dos mil veintitrés (fojas trescientos cincuenta y siete a trescientos sesenta y nueve), que revoca la sentencia contenida en la resolución número ocho, del veintinueve de setiembre de dos mil veintitrés (fojas doscientos veintisiete a doscientos cuarenta y dos), que declaró infundada la demanda, y, reformándola, declara **FUNDADA** la demanda. **S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO. EL VOTO EN DISCORDIA DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS PEREIRA ALAGÓN Y DELGADO AYBAR, es como sigue:** En principio, debe señalarse que los suscritos coinciden con la decisión adoptada por el juez supremo ponente respecto a la declaración de **infundabilidad** del recurso por las causales descritas en los **numerales 1), 2), 3), 4) y 5)** consistentes en la inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú; inaplicación del Artículo VII del Título Preliminar y numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación citra petita; inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y el Principio de Seguridad Jurídica; inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú; inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución que recoge el principio de igualdad ante la ley e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Sin embargo, respecto a las causales contenidas en los **numerales 6), 7), 8) y 9)**, corresponde el siguiente análisis: **PRIMERO:** Aplicación indebida de las notas explicativas de las Partidas de la Sección XVI del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación; inaplicación del Principio de Progresividad; interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7201; inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, consecuentemente, del principio de legalidad establecido en el

numeral 1.1 del Artículo IV del Título Preliminar de la Ley de Procedimiento Administrativo General, aprobada por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS. 1.1. A efecto de dar respuesta a las causales antes indicadas, resulta pertinente citar las partidas 79.01 y 79.07 del Arancel de Aduanas de 2017, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, las que indican lo siguiente:

Partida

79.01 CINC EN BRUTO

7901.11.00.00 – Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de cinc

[...]

79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC

7907.00.10.00 – Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00 – Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00 – Los demás.

1.2. A su vez, las notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina señalan lo descrito a continuación: SECCIÓN XV. METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE ESTOS METALES. CONSIDERACIONES GENERALES. Esta Sección se refiere a los metales comunes (incluso químicamente puros) y a las manufacturas de estos metales, a reserva principalmente de las exclusiones enumeradas al final de esta Nota Explicativa. Comprende también los metales en estado nativo separados de la ganga y las matas de cobre, de níquel o de cobalto. Los minerales, incluidos los metales en estado nativo recubiertos con la ganga, se clasifican en las partidas 26.01 a 26.17. De acuerdo con la Nota 3 de esta Sección en la Nomenclatura se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño, wolframio (tungsteno), molibdeno, tantalito, magnesio, cobalto, bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtío), indio, niobio (colombio), renio y talio. Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapa, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83. Capítulos que tienen carácter limitativo. CAPÍTULO 72 FUNDICIÓN, HIERRO Y ACERO C) Transformaciones posteriores y acabado Los productos obtenidos pueden ser acabados o transformados en manufacturas como consecuencia de operaciones tales como: 1) Operaciones mecánicas (torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc.); hay que destacar que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. CAPÍTULO 79 ZINC Y SUS MANUFACTURAS En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV.

79.01 ZINC EN BRUTO.

– Zinc sin alea:

7901.11 – Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso.

7901.12 – Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20 – Aleaciones de zinc.

Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). 79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE ZINC. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: 1) Los depósitos, cubas y recipientes similares, de cualquier capacidad, sin dispositivos mecánicos o térmicos. 2) Los envases tubulares rígidos utilizados, en particular, para envasado de productos farmacéuticos (comprimidos, etc.). 3) Las telas metálicas, redes y rejillas y las chapas y tiras, extendidas (desplegadas). 4) Las puntas, clavos, grapas, alcañates y demás artículos de los tipos descritos en las Notas Explicativas de las partidas 73.17 y 73.18. 5) Los artículos de uso doméstico, de higiene o de tocador, tales como: cubos,

tinas, barreños, fregaderos, bañeras, duchas, regaderas, tablas para lavar o cántaras. Hay que observar, sin embargo, que estos artículos suelen fabricarse de hierro o acero, zincados, y en este caso se clasifican en las partidas 73.23 o 73.24. 6) Las etiquetas (para plantaciones, arbustos, etc.) que no lleven letras ni cifras o dibujos o que tengan solamente indicaciones de carácter accesorio en relación con las que se añadirán después. Las etiquetas que tengan todos los datos esenciales se clasifican en la partida 83.10. 7) Las planchas de estarcir o planchas caladas para marcar envases, etc. 8) Los ganchos para pizarras y cualquier otra manufactura de los tipos mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.25 y 73.26. 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08). 10) Los ánodos de protección catódica utilizados para la protección contra la corrosión de oleoductos, gasoductos, depósitos, barcos-cisterna, etc. 11) Canales, caballetes para tejados, claraboyas, marcos de puertas o de ventanas, balastradas, pasamanos, estructuras de invernaderos y demás manufacturas con forma para los edificios, de los tipos mencionados en la Nota Explicativa de la partida 73.08. 12) Tubos y tubería definidos en la Nota 1 e) de este Capítulo y tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes, codos, manguitos), de zinc distintos de los accesorios con tapa, válvulas, etc. (Partida 84.81), y de los tubos y accesorios de tubería identificables como partes para maquinaria (Sección XVI). Estos artículos son análogos a los artículos de hierro o acero mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.04 a 73.07. [Énfasis agregado] 1.3. Por otro lado, a efectos de clasificar correctamente los ánodos empleados en galvanoplastia, cabe citar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08: A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS. Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habérsele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despoliarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrolisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) Las bolas en bruto (partida 75.02). c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). [Énfasis agregado] 1.4. Como se aprecia, la nota explicativa descrita hace referencia a la nota explicativa de la partida 75.02, la cual estipula lo siguiente:

75.02 NIQUEL EN BRUTO.

7502.10 – Níquel sin alea.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en

cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo de níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrolisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. **No hay que confundirlos con los ánodos de niquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08.** Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de la soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para niquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para niquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualquiera que sean las dimensiones o la utilización. **Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para niquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos.** Esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04) [Énfasis agregado] 1.5. Ahora bien, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. La clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común – Nandina, aprobadas mediante Decreto Supremo N° 238-2011-EF, que establecen lo siguiente: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: 2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas

con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, “mutatis mutandis”, por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 1.6. Aunado a ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso N° 02-IP-2023, señala que: 1.13. [...] En las interpretaciones prejudiciales recaídas en los procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, se indicó lo siguiente: este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. 1.7. En cuanto al principio de progresividad, la Organización Mundial de Comercio define la progresividad arancelaria de la siguiente forma: Se llama así a la imposición de derechos de aduana más elevados para los productos semimanufacturados que para las materias primas y todavía más altos para los productos terminados. Con este sistema se protege a las industrias nacionales de transformación y se dificulta el desarrollo de la industria transformadora de los países productores de materias primas.³⁰ En tal sentido, en mérito a dicho principio, el arancel aumenta a medida que se incrementa el nivel de procesamiento del producto. La progresividad viene a ser un componente disuasivo de la importación de formas más procesadas del producto y a su vez ofrece a los productores nacionales niveles óptimos de protección efectiva. 1.8. Por su parte, el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, dispone que: Artículo 149.- Resoluciones de clasificación arancelaria. Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercancías que cuenten con resolución de clasificación efectuada por la Administración Aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, realizados en virtud a la Resolución modificada. En ese sentido, las modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales por la aplicación de la resolución de clasificación arancelaria modificada ni dará derecho a devolución alguna. 1.9. Finalmente, respecto al principio de legalidad, éste se encuentra contenido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual establece lo siguiente: Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo. 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1. Principio de legalidad.- Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 1.10. Por el principio de legalidad las autoridades administrativas deben expedir sus decisiones de forma compatible con el sentido del ordenamiento legal, sin desconocer, interferir o infringir las disposiciones expresas. El Tribunal Constitucional, en la sentencia recaída en el Expediente N° 04198-2011-PA/TC, se ha referido al principio de legalidad de la siguiente manera: [...] la Administración

Pública, al igual que todos los poderes del Estado y los órganos constitucionales, se encuentran sometida, en primer lugar, a la Constitución de manera directa y, en segundo lugar, al principio de legalidad, de conformidad con el artículo 51 de la Constitución. Por tanto, la legitimidad de los actos administrativos no viene determinada por el respeto a la ley sino, antes bien, por su vinculación a la Constitución, la que se aprecia en el artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual, si bien formalmente ha sido denominado por la propia Ley como «principio de legalidad», en el fondo no es otra cosa que la concretización de la supremacía jurídica de la Constitución, al prever que “[l]as autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho [...]». [Énfasis agregado]. **1.11.** En ese sentido, la administración pública no puede emitir decisiones en contra del ordenamiento legal; por el contrario, todas sus decisiones y actuaciones se deben sujetar estrictamente, en primer lugar, a la Constitución de manera directa, y, en segundo lugar, a la ley y a las disposiciones infralegales. La legitimidad de los actos administrativos viene determinada por el respeto a la Constitución y, por ende, a todo el ordenamiento legal.

Análisis de las causales contenidas en los literales 6), 7), 8) y 9). **1.12.** Respecto a estas causales, la recurrente señala básicamente que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la Primera y Sexta Regla General, ya que al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación, y tomar en cuenta sus notas explicativas como dispositivos auxiliares para la correcta clasificación arancelaria. Asimismo, según la recurrente, la Sala Superior realiza un análisis inverso al principio de progresividad, ya que concluye que los productos de la empresa no cumplen con determinadas características establecidas en la Partida 7907. Aunado a ello, se habría interpretado de forma errónea las Notas Explicativas de la Partida 7201, al considerar en base a esta que los procesos de fusión, fundición y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura. Finalmente, alega que se inaplica el principio de legalidad y se contraviene el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, por cuanto la Sala Superior validó que la Administración Aduanera aplicara al caso de autos un criterio emitido y publicado posteriormente a la declaración realizada por la parte recurrente. **1.13.** Sobre ello, en principio, tenemos que —como lo han determinado las instancias de mérito— la controversia de la presente causa consiste en determinar si al producto “bolas de zinc” le corresponde la clasificación en la subpartida nacional 7901.11.00.00 o en la 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.

1.14. Al respecto, se advierte que, mediante las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-41-62425 (serie 01), numerada el 28 de junio de 2018, y las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-41-684269 (serie 01), numerada el 16 de julio de 2018 (folios 75-79 del expediente administrativo electrónico), la administrada solicitó la exportación de “bolas de zinc” clasificando esta mercancía en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. Sin embargo, mediante la Notificación N° 527327, de fecha 21 de agosto de 2019 (folios 94), se rechazó la Solicitud de Restitución N° 118-2019-001027, al considerar que: “Las DAM de exportación (Bolas de Zinc) que hacen referencia a la SPN 7907.00.90.00, la RID 000 313300/2018-00262 de fecha 26.04.2018 que modifica el único considerando y Artículo Primero de la RIN N° 002131 del 10.12.1998, clasificando el producto BOLAS DE ZINC” **1.15.** Asimismo, mediante escrito del 17 de junio de 2019, la administrada presentó recurso de reclamación contra la citada notificación. Anexó para tal efecto el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería. **1.16.** En ese marco, se emitió la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2020-000423 de fecha 24 de febrero de 2020 (folios 54-60 del expediente administrativo electrónico), que declaró infundado el recurso de reclamación presentado por la empresa codemandada. Esta resolución fue impugnada con el escrito de fecha 12 de octubre de 2020. Finalmente, por Resolución N° 09633-A-2021 del 02 de noviembre de 2021 (folio 3 del expediente administrativo electrónico), el Tribunal Fiscal revoca la resolución impugnada. **1.17.** Estando a lo antes expuesto, se aprecia que, a efectos de clasificar el producto denominado “bolas de zinc de 50 mm” corresponde analizar qué partida lo describe de forma más específica, teniendo en cuenta para ello las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común

- Nandina. Así, tenemos que la nota explicativa de la partida 79.01 hace alusión al zinc en bruto, con un contenido de zinc superior o igual a 99.99% en peso o inferior al 99.99% en peso y a las aleaciones de zinc, con sus diferentes grados de pureza, los cuales pueden ser masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o granalla, esto es, no incluye como tal producto al zinc en forma de “bolas”. **1.18.** Por su parte, conforme a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que los productos bolas y medias bolas de zinc se clasifiquen en dicha partida tienen que cumplir los siguientes requisitos: **i)** tienen que ser una manufactura de zinc y **ii)** tienen que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. Asimismo, también se debe tener en cuenta lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos. **1.19.** Así las cosas, en el presente caso, se advierte que los lingotes de zinc electrolítico fueron sometidos a un estudio merceológico, en donde se concluyó que tales mercancías habrían pasado por un proceso de manufactura para poder obtener el producto final, que son las “bolas de zinc de 50 mm”. Dentro de las etapas del proceso de producción, se advierte la fusión, la escoria y el moldeo, con los cuales se transforma la materia prima en el producto final. Consecuentemente, se tiene que las bolas de zinc pasan por un proceso productivo en el cual se presentan como “ánodos de zinc”, que se utilizan en la galvanoplastia; es decir, se trata de una manufactura de zinc. **1.20.** Por lo tanto, las mercancías del presente caso son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc (no zinc en bruto), pues, conforme a lo señalado en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, aun cuando los componentes del lingote zinc-electrolítico y la bola de zinc sean similares, se ha producido un proceso de manufactura que ha conllevado a evidenciar una diferencia entre la microestructura del lingote de zinc con granos columnares grandes y las microestructuras de los ánodos de zinc con granos columnares de menor tamaño o más finos. Cabe precisar que, si bien tal informe no realiza una clasificación arancelaria del producto, su contenido resulta útil para poder establecerla. **1.21.** De ello se aprecia que los productos denominados bolas de zinc constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia. Si bien no están provistos por ganchos para colgarlos en el baño, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos; sin embargo, de la lectura de la nota explicativa de la partida 75.08 se puede apreciar que, aunque los ánodos en forma de semiesferas o bolas deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etcétera, para colocarles ganchos, ello admite excepciones, una de las cuales se configura cuando el ánodo es empleado en una cesta de titanio; por ello, podemos concluir que los ganchos no representan un requisito determinante para que los ánodos sean considerados como tales. Entonces, el que los ánodos de zinc no cuenten con ganchos para colgarlos en el baño o con roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos, no significa que dejen de serlo, sobre todo si atendemos a su pequeño diámetro: 50 mm respectivamente. **1.22.** En esa línea, del citado Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, se desprende que las bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia no necesariamente requieren de ganchos u orificios para colgarlos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en cestas porta ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero éste es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). Específicamente, en el caso de ánodos de bola, indica que “este tipo de ánodos se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio”. **1.23.** De la misma forma, el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc para galvanoplastia, en forma de bola, no deben necesariamente tener ganchos para denominarlos como tales. En el informe se señala que: *Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible, para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se pase.* [...] *Lo indicado arriba hace las piezas de los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usadas deberán colocarse en cestos de titanio para ser usadas.* **1.24.** En tal sentido, al zinc que es sometido a un procedimiento de manufactura y se transforma en el producto denominado “bolas de zinc”, para ser convertido en ánodos de

zinc utilizados para la galvanoplastia, no le corresponde la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino la partida 79.07, en la medida que dicho mineral ha sufrido un grado importante de intervención, lo cual ha sido acreditado mediante los informes técnicos respectivos, conforme se desprende de autos. Siendo, además, que no es una condición necesaria que el denominado producto tenga ganchos a fin de que sea considerados ánodo, ya que, como se ha indicado en los considerandos precedentes, la nota explicativa vinculada a la referida partida también admite la presencia de taladros o roscados, en los que se insertarían los ganchos, y de canastillas de titanio para los procesos industriales o químicos para los que son destinados los referidos ánodos. **1.25.** Cabe resaltar que, si bien la nota explicativa de la partida 75.08 excluye a las bolas en bruto, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar, tal supuesto no se ajusta al caso de autos, toda vez que se ha determinado que el producto denominado "bolas de zinc de 50 mm" no es zinc en bruto sino una manufactura de zinc, al haber pasado dicho elemento por un significativo grado de intervención. **1.26.** Por su parte, en cuanto a la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, del 20 de junio de 2022, se debe tener en cuenta que, si bien es cierto actualmente se encuentra vigente y en ella se concluyó clasificar a la mercancía denominada comercialmente "bolas de zinc de 50 mm" en la subpartida 7901.11.00; sin embargo, mediante la Resolución N° 2292, del 15 de septiembre de 2022, se resolvió "Declarar que la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina no tiene carácter retroactivo, sus efectos se producen desde su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena", es decir, que su contenido no es óbice para arribar a la conclusión señalada líneas arriba, en virtud de que los hechos son anteriores a la fecha de entrada en vigencia de la citada Resolución N° 2272. **1.27.** En dicho contexto, respecto a las causales contenidas en los **numerales 6), 7) y 8)**, se debe precisar que la Sala Superior ha desconocido que la partida 7901 referida al "zinc en bruto" del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye, como tal producto, al zinc en forma de "bolas". Asimismo, el colegiado de mérito considera erróneamente –por una incorrecta interpretación de las notas explicativas del capítulo 72– que los procesos de fusión, fundición y colada son irrelevantes para la clasificación arancelaria, toda vez que ellos evidencian que en el presente caso sí ha existido un proceso de manufactura importante que nos lleva a establecer que el producto de la empresa codemandada no se trata de simple zinc en bruto al que se le ha cambiado la forma. Aunado a ello, en efecto, al no encajar la mercancía en ninguna de las partidas específicas, correspondía clasificarla en la partida residual, por lo tanto, las citadas causales resultan **amparables**. **1.28.** En cuanto a la causal descrita en el **literal 9)**, es preciso indicar que la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131, del 10 de abril de 1998, determinó clasificar el producto denominado comercialmente "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Fierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00, en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTICULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF.* [Énfasis agregado] La citada resolución estuvo vigente hasta el momento en que se numeró las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-41-62425 y N° 118-2018-41-684269, por lo que les es aplicable; pero también es importante resaltar que el criterio de clasificación de la referida resolución de Intendencia Nacional era que esa clasificación

de las bolas de zinc en la subpartida nacional 7907.00.90.00 correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención que no corresponde al simple zinc en bruto convertido en esfera, incluso se trata de bolas de similar medida (2.1 pulgadas) y composición (99.9% de zinc) a las analizadas en el presente caso; además, este criterio recién fue modificado con la Resolución de División N° 000 313300/2018-000262, del 26 de abril de 2018, publicada el 11 de junio de 2018, es decir, con posterioridad a la numeración de las referidas declaraciones aduaneras de mercancías, por lo que esta causal también debe ser **estimada**. **1.29.** En consecuencia, no existe justificación válida para que la Sala Superior revoque la decisión del Juez de primera instancia, que declaró infundada la demanda. Siendo ello así, corresponde a esta Suprema Sala actuar de conformidad con lo previsto en el primer párrafo del artículo 397 del Código Procesal Civil, resolviendo la causa en sede de instancia, a efectos de confirmar la sentencia apelada y declarar infundada la demanda. **Actuación en sede de instancia. SEGUNDO:** En tal contexto, considerando la base fáctica determinada, se debe casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, confirmar la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda. Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 397 del Código Procesal Civil, **NUESTRO VOTO** es por: **1. DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del diecisiete de enero de dos mil veinticuatro (fojas trescientos setenta y cuatro); en consecuencia, **CASAR** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número trece, del veintinueve de diciembre de dos mil veintitrés (fojas trescientos cincuenta y siete); y **actuando en sede de instancia, CONFIRMAR** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número ocho, del veintinueve de septiembre de dos mil veintitrés (fojas doscientos veintisiete), que declaró **INFUNDADA** la demanda. **2. DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en el proceso seguido por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria** contra el **Tribunal Fiscal y Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. SS. PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR. La Secretaría de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por el señor Juez Supremo **Pereira Alagón** fue dejado oportunamente en Relatoria, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

¹ En adelante, todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² Las características del producto son señaladas tanto por la administración aduanera como por el Tribunal Fiscal y Zinc Industrias Nacionales S.A.

³ HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

⁴ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

⁵ Código Procesal Civil.

Artículo 122. Las resoluciones contienen:

[...]

³ La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

⁶ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

⁷ Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.

⁸ Constitución Política del Estado.

Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia.

Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...]

⁵ La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustenta.

⁹ Código Procesal Civil.

Artículo 197. Valoración de la prueba

Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán

expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

¹⁰ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente

¹¹ El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano, ha puntualizado que:

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

¹² Sentencia del Tribunal Constitucional N° 7022-2006-PA/TC, del diecinueve de junio de dos mil siete, fundamentos nueve y diez.

¹³ ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2011). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires, Marcial Pons; pp. 157-158.

GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp.189-190.

¹⁴ IGARTUA SALAVERRIA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.

¹⁵ TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.

¹⁶ Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido). MARTÍNEZ, David (2007). *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.

¹⁷ Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS Artículo 29. Actividad probatoria.

En el proceso contencioso administrativo, la actividad probatoria se restringe a las actuaciones recogidas en el procedimiento administrativo, salvo que se produzcan nuevos hechos o que se trate de hechos que hayan sido conocidos con posterioridad al inicio del proceso. En cualquiera de estos supuestos, podrá acompañarse los respectivos medios probatorios.

¹⁸ TARUFFO, Michele. (2013). "Verdad, prueba y motivación en la decisión sobre los hechos". México; p. 101.

¹⁹ GASCÓN ABELLÁN, Marina. "La prueba judicial: valoración racional y motivación". <https://cmappspublic2.ihmc.us/rid=1MYBL04CF-7G0W1S-47L8/Prueba%20Gascon.pdf>

²⁰ COSÍO JARA, Fernando (2014). Tratado de derecho aduanero. Lima, Jurista Editores; p. 392.

²¹ Fue posteriormente sustituida por la Decisión 885, que entró en vigor el primero de enero de dos mil veintidós y cuya finalidad fue incorporar la VII Enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas.

²² Interpretación prejudicial, emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, recaída en el Proceso 02-IP-2023.

²³ Interpretación prejudicial vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, citado en el presente caso toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto a la norma objeto de interpretación.

²⁴ Tal como se cita en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09633-A-2021 (foja cuarenta y seis).

²⁵ Forma parte de las partidas y subpartidas del Arancel de Aduanas vigente para el año dos mil dieciocho, aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, que fue publicado el dieciséis de diciembre de dos mil dieciséis y entró en vigor el uno de enero de dos mil diecisiete.

²⁶ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.

²⁷ Constitución Política del Estado.

Artículo 141.- Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

²⁸ Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

²⁹ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:

Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones).

Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa

que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva.

³⁰ ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO (s.f.). "Progresividad arancelaria". https://www.wto.org/spanish/thewto_s/glossary_s/tariff_escalation_s.htm#:~:text=Se%20llama%20as%C3%AD%20a%20la,altos%20para%20los%20productos%20terminados

C-2537670-13

CASACIÓN N° 46268-2022 LIMA

TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC

SUMILLA: Las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina. En tal sentido, para la clasificación de los productos denominados comercialmente "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", se debe tener en cuenta la remisión a la nota explicativa de la partida 75.08 del Sistema Armonizado, la cual exige que la mercancía presente características determinadas, como estar provista de ganchos; y excluye de dicha partida, incluso si se destinan para su utilización como anodos, las bolas en bruto, por lo que se debe privilegiar su interpretación literal. Por lo tanto, corresponde que los productos sean clasificados en la subpartida 7901.11.00.00, al no cumplir las características que se exigen para su clasificación en la subpartida 7907.00.90.00.

PALABRAS CLAVE: bolas de zinc, clasificación arancelaria, notas explicativas, reglas de interpretación de la Nandina.

Lima, veinticuatro de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número cuarenta y seis mil doscientos sesenta y ocho - dos mil veintidós, Lima; en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, con la intervención como **ponente** del señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**, al que se adhieren los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta, Bustamante del Castillo y Proaño Cueva y con el **voto en discordia** del señor Juez Supremo **Pereira Alagón** con la adhesión de los señores Jueces Supremos Delgado Aybar y Díaz Vallejos; se emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del dieciocho de octubre de dos mil veintidós (fojas novecientos setenta y cinco del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número dieciocho, del veintiocho de septiembre de dos mil veintidós (fojas novecientos cincuenta y tres), que **revoca** la sentencia apelada de primera instancia, emitida mediante resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos ochenta y nueve), que declaró infundada la demanda; y, reformándola, **declara fundada** la demanda. **Antecedentes: Demanda.** Mediante escrito del veintitres de agosto de dos mil veintiuno, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) interpuso demanda sobre nulidad de resolución administrativa (foja tres), planteando como petitorio lo siguiente: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4036-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-667 por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria de los productos "bolas de zinc 40 mm" y "bolas de zinc 50 mm". **Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las "bolas de zinc 40 mm" y las "bolas de zinc 50 mm" objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, que no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. Como sustento de su pretensión señala lo siguiente: **a)** La accionante sostiene que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04036-A-2021 incurre en una incorrecta

apreciación de las características de los productos materia de la solicitud de restitución de derechos arancelarios — consignados en las Declaraciones Aduaneras de Mercancías de números, 118-2018-41-013464 (serie 01) — bolas de zinc 40 mm— y 118-2018-41-013463 (serie 01) y 118-2018-41-013466² (serie 01) —bolas de zinc 50 mm—, al señalar que deben ser clasificados en la subpartida nacional 7907.00.90.00, cuando en realidad dichos productos se clasifican en la subpartida 7901.11.00.00, pues se trata de productos de zinc en bruto y no de ánodos de zinc para uso industrial. Así, tras su correcta clasificación, correspondía declarar improcedente la solicitud materia de controversia. **b)** El colegiado administrativo ha valorado deficientemente las pruebas ofrecidas y actuadas en el procedimiento materia de controversia. Además, ha aplicado erróneamente el Arancel de Aduanas y sus notas explicativas, dispositivos que regulan la clasificación arancelaria de las mercancías, por cuanto no ha considerado que tales notas son elementos auxiliares para la correcta aplicación del Arancel de Aduanas. **Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas sescientos ochenta y nueve), el Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, emite sentencia de primera instancia, en que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. Sus fundamentos son: **a)** Conforme a lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07, para que el producto denominado "bolas de zinc" se clasifique en dicha partida, tiene que cumplir los siguientes requisitos **i)** tiene que ser una manufactura de zinc y **ii)** tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. **b)** Señala que, de acuerdo a los requisitos establecidos en la nota explicativa de la partida 79.07, el producto denominado "bolas de zinc" sí cumple con tales requisitos, pues corresponde a una manufactura producida a partir del zinc electrolítico y es un ánodo empleado en galvanoplastia. Si bien no cuenta con las características físicas especiales descritas en el apartado A de la partida 75.08 (como contar con los ganchos para ser colgado, o con roscados o taladrados para colocarlos los ganchos), tal ausencia no es motivo suficiente para que el producto no pueda ser clasificado en la partida 79.07, pues resulta claro que el apartado A de la partida 75.08 en mención hace referencia a los ánodos de níquel y no a los ánodos de zinc empleados para galvanoplastia. Además, en el proceso de galvanoplastia, los ánodos de zinc no necesariamente deben poseer las características físicas descritas en el apartado antes señalado, pues estos pueden también ser introducidos en unas canastillas o porta-ánodos que son accesorios elaborados de titanio, lo cual no les resta la calidad de ánodos de zinc, conclusión a la que también ha arribado el Informe Técnico del Instituto de Corrosión y Protección de la PUCP. **c)** La materia prima utilizada para la obtención de los productos en controversia —lingotes de zinc electrolítico— ha pasado por un proceso de manufactura consistente en diez etapas que la transforman en el producto final, por lo que resulta evidente que el producto en controversia no se debe clasificar en la partida 79.01 —zinc en bruto—, toda vez que la materia prima, mediante un procedimiento de manufactura, se transformó en el producto final —ánodos de zinc—, utilizado para la galvanoplastia conforme se concluye de los informes antes aludidos. Por otro lado, si bien la administración aduanera sostiene que el producto en controversia es en realidad zinc en bruto, también lo es que, de lo descrito en los informes (que son técnicos) antes aludidos, se tiene claro que el proceso de manufactura por el cual se transforma la materia prima zinc electrolítico a "bolas de zinc" no implica en sí un cambio drástico en la materia prima, el Juzgado estima que no por ello deja de ser un proceso de manufactura, pues este implica el cambio de una materia prima a un producto final utilizando mano de obra o maquinaria especializada. De lo indicado en los informes antes aludidos, el proceso de convertir los lingotes de su proveedor en su presentación comercial de bolas, semibolas, *pellets*, para ser usados como ánodos de zinc para galvanoplastia, corresponde a un proceso de manufactura y no a un proceso primario, y ello no ha podido ser desvirtuado por la accionante SUNAT. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número dieciocho, del veintiocho de septiembre de dos mil veintidós (fojas novecientos cincuenta y tres), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima **revoca** la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada** la demanda en todos sus extremos. El colegiado superior, en razón a los agravios formulados, concluyó lo siguiente: **a)** Refiere que, con el fin de determinar la subpartida que les corresponde a las mercancías observadas, deberá

analizarse su composición y su proceso. Para tal efecto y conforme advierte de los actuados administrativos, las Declaraciones Aduaneras de Mercancías de números 118-2018-41-013463 (serie 1), 118-2018-41-013464 (serie 1) y 118-2018-41-013466 (serie 1) fueron seleccionadas a canal naranja. Por tanto, la administración no pudo someter las mercancías "bolas de zinc 50 mm" y "bolas de zinc 40 mm" al análisis merceológico que efectúa el Laboratorio Químico de Aduanas para establecer sus características. Pese a ello, en atención a las especificaciones técnicas alcanzadas por la propia empresa codemandada, mediante la ficha técnica, dicha mercancía corresponde a bolas de zinc obtenidas de la fundición-fusión de lingotes de zinc electrolítico —zinc en bruto (99.995%)— y colados en moldes permanentes de forma esférica. Esta información es similar a la proporcionada por la empresa codemandada mediante los informes técnicos y flujograma de proceso, obrantes de fojas trescientos sesenta y uno a cuatrocientos once, de los cuales se dependen los pasos en común del proceso de producción: fusión-fundición, escoriado, prensado, colado, tamboreo y embalaje. Por tanto, no existe ninguna modificación del producto básico y solo se ha producido el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%. **b)** La Sala Superior señala que, si las mercancías exportadas "bolas de zinc 50 mm" y "bolas de zinc 40 mm" han sido obtenidas por fusión de lingotes de zinc electrolítico - zinc en bruto al 99.995% y coladas en moldes, luego de trabajos destinados a corregir las irregularidades formadas en la fusión y colada, y siendo que ello no modificó el producto básico, sino que solo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%; en aplicación de la primera regla de interpretación del Arancel de Aduanas, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01, cuyo texto expresa que contiene al zinc en bruto, abarcando a las bolas de zinc obtenidas por fusión y colada, aun cuando se haya eliminado irregularidades superficiales formadas al momento de la colada. Agrega que la mercancía cuestionada no podría estar comprendida dentro de la partida 79.07, como refiere el Tribunal Fiscal y la empresa codemandada, puesto que la mercancía en mención, para ser considerada dentro de dicha partida, debería presentar las características propias de un ánodo empleado en galvanoplastia, como el estar provista de ganchos para ser colgada en el baño de recubrimiento metálico o bien estar roscada, taladrada, etc., como señala el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, lo cual no se cumple en la mercancía de autos, ya que según el proceso de producción, si bien ha sido sometida a los procesos de fusión-fundición, escoriado, colado, tamboreo y embalaje, no obstante no ha sufrido trabajos mayores a un cambio de forma (bola) y no tiene algún gancho para que pueda ser usada como ánodo para galvanoplastia; por lo que la mercancía no podría estar comprendida dentro de la partida 79.07. **c)** La Sala Superior precisa que el concepto de ánodo se emplea en el ámbito de la física para nombrar a un electrodo con carga positiva; es el extremo de un material conductor que, al estar vinculado con un medio, le transfiere u obtiene de él un flujo de cargas. Por otro lado, la galvanoplastia es definida como el proceso en el que, por medio de la electricidad, se cubre un metal con otro a través de una solución de sales metálicas (electrólisis) con el objetivo de modificar sus propiedades superficiales, aumentar su resistencia a la corrosión y al ataque de sustancias químicas. De esto, el colegiado superior infiere que el denominado gancho cumple una función básica y su ausencia no constituye un elemento de escasa importancia. **d)** Por último, señala que, al analizar la materia controvertida, se advirtió la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución 2272, que ha sido publicada en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena* (año XXXIX, número 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós), en donde se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la Nomenclatura Común - Nandina del producto denominado "bolas de zinc de 50 mm" que: "Los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: "Bolas de Zinc de 50 mm", en la subpartida 7901.11.00 'Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99 % en peso', en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nomenclatura Común - NANDINA". **Causales procedentes del recurso de casación.** Mediante auto calificatorio del veintiséis de enero de dos mil veinticuatro (fojas quinientos setenta y dos del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la empresa codemandada, Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima, por las siguientes causales: **a) Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139° de la Constitución Política**

del **Perú**. Sostiene que la Sala Superior inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación por limitarse a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior; asimismo, que la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se condicen con su conclusión. Agrega que la Sala de mérito no explicó por qué define la expresión "en bruto" remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura del Sistema Armonizado, cuando la partida 7901 tiene una definición exclusiva y distinta a las partidas de otros metales, pese a que su representada advirtió dicho aspecto en reiteradas oportunidades. Al respecto, en la sentencia de vista no se citan las notas explicativas que le permitían concluir que la expresión "en bruto" incluye la presentación en "bolas", con lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Asimismo, precisa que la sentencia de vista no ha desvirtuado el argumento referido a que la Nota Explicativa de la Partida 7901 de la nomenclatura del Sistema Armonizado establece que esta partida incluye zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza "en masas lingote, placas, palanquilla o formas similares en garantía", más de ninguna forma incluye a las formas "bolas", con lo cual, se estaría ampliando los alcances de dicha partida en base a partidas de metales distintos al zinc. Señala igualmente que la Sala de mérito ha incurrido en motivación insuficiente, toda vez que no se pronunció respecto al argumento referido a que de acuerdo con la Nota Explicativa 7901 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la galvanización, sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. El argumento contrariaba directamente la postura adoptada por la Sala Superior y se sustentaba en el mismo dispositivo, e incluso en las notas explicativas asociadas a la partida 7901; y nuevamente no mereció pronunciamiento alguno configurando un vicio de motivación insuficiente. Indica que queda demostrado que el colegiado superior se ha limitado a dar cuenta de su postura en la sentencia de vista, sin sustentar los argumentos de la recurrente, que también se basaban en la aplicación de las notas explicativas del Sistema Armonizado, y que, al tratarse de una interpretación distinta de dichos dispositivos, merecían mínimamente un sustento de por qué su postura era la mejor entre ambas propuestas alcanzadas por las partes del proceso, conforme lo estableció el Tribunal Constitucional, por lo que se hace evidente la inferencia inválida de la instancia de mérito a partir de las premisas que estableció de las Notas Explicativas de los Capítulos 79 y 72 del Sistema Armonizado, configurándose un vicio de falta de motivación interna en su razonamiento el cual solicita sea advertido por esta Sala Suprema. Finalmente, en el considerando décimo de la sentencia de vista se da cuenta del criterio expuesto en la Resolución N° 2272 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina señalando que es vinculante, sin embargo, desconoce que la misma entidad emitió la Resolución N° 2292 con fecha veinte de junio de dos mil veintidós, con el mismo carácter vinculante, en la cual señaló que tal criterio no es retroactivo, sino que aplica desde su publicación en adelante.

b) Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación incongruente. Señala que la recurrente proporcionó Informes Técnicos emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP y la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI, para soportar las características merceológicamente relevantes para definir la clasificación de las mercancías exportadas, siendo que nunca fue materia de discusión que tales documentos estuvieran referidos a los productos materia de clasificación, sino que fue afirmado por la empresa codemandada y reconocido de forma unánime por las partes del presente proceso. En tal sentido, la Sala Superior se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido durante el presente proceso, sino más bien reconocido por ambas partes, lo que vicia su pronunciamiento por motivación ultra petita, al exceder los límites fijados por las partes, concluyendo que no correspondía que el colegiado superior incorpore dicho cuestionamiento a los informes técnicos proporcionados por la empresa en calidad de prueba y mucho menos que analizara un hecho no alegado ni cuestionado por las partes, sino más bien reconocido de forma unánime, desconociendo el mérito probatorio de los documentos en mención sustentándose en que no estaban referidos a las mercancías exportadas. Asimismo, alega que se ha soslayado su pedido de inicio del procedimiento de

interpretación prejudicial en virtud del artículo 33° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones, solicitado mediante escrito del veintiséis de septiembre de dos mil veintidós, correspondiendo que la Sala de mérito ordene el inicio del procedimiento de interpretación prejudicial o, de ser el caso, suspenda el presente proceso hasta que se resuelva dicho procedimiento. Por otro lado, no se ha vertido pronunciamiento sobre la jurisprudencia invocada, en las cuales también se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de controversia en el presente caso. En consecuencia, se advierte que en este extremo la Sala Superior incurre en un pronunciamiento citra petita e, incluso, contraviene el criterio establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017, lo que solicita que sea observado por esta Sala Suprema.

c) Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1° de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica. Refiere que se debió iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial, más aún si en el considerando cuarto de la sentencia de vista se reconoció que el marco normativo aplicable era el Arancel de Aduana 2017 aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, sin embargo, no se percató que el Arancel de Aduanas fue aprobado por la Decisión N° 812 y que se encontraba en discusión la aplicación de la Resolución N° 2272 de la Comunidad Andina. Por ello, partiendo de lo expresamente reconocido por la Sala de mérito, si bien la norma aplicable para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa es el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, este fue aprobado sobre la base de la Decisión N° 812 (norma jurídica comunitaria) que aprueba la Nomenclatura Común NANDINA, por tanto, toda vez que la controversia se basa en la interpretación y alcances de partidas arancelarias, resultaba válido solicitar interpretación prejudicial sobre ellas, pues en el fondo se están interpretando normas comunitarias. Agrega que la Sala Superior inaplicó el artículo 55° de la Constitución Política del Perú y el artículo 1° de la Ley Orgánica del Poder Judicial, pues no consideró la Resolución N° 2292 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, de obligatorio cumplimiento por los jueces que conocieron el caso de autos, la que estableció que el criterio fijado en la Resolución N° 2272 no tenía efectos retroactivos, pese a formar parte de nuestro ordenamiento jurídico por disposición expresa de la Constitución Política del Perú. Añade que, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, se incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, vulnerando de esa manera su derecho de defensa, quedando agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundó en la inaplicación del artículo 55° de la Constitución Política del Perú y el artículo 1° de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. Finalmente, señala que la Sala de mérito inaplicó el principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes, pues aplica una reconociendo su carácter vinculante (Resolución N° 2272) y desconoce el mismo carácter de la otra (Resolución N° 2292).

d) Inaplicación del artículo 197° del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú. Manifiesta que la Sala Superior no ha valorado el contenido de cada uno de los Informes Técnicos emitido por la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP y la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI, ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de dichos documentos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. Agrega que no se han valorado tales documentos técnicos sustentándose en un aspecto que no es ni ha sido discutido por ninguna de las partes, sino más bien reconocido y que, además, es falso.

e) Aplicación indebida de las Notas Explicativas de las partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina que redundó en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación; y de la primera y sexta regla general. Refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta regla, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación, y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a esta. Atendiendo a dicha regla, se debía verificar si la partida bajo análisis tiene una nota explicativa, para, seguido a ello,

determinar si se debe recurrir a otras notas explicativas (en caso de remisión de la propia nota explicativa hacia otra partida) siempre cuidando de que al aplicar estas últimas no se extienda los alcances de aquella partida (o nota explicativa); sin embargo, en el presente caso, ello no ocurrió. Asimismo, sostiene que la Sala interpretó erradamente las reglas en mención, pues para establecer los alcances de la Partida 7901 "zinc en bruto" se remitió directamente a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado referidas a las partidas de otros metales distintos al zinc de la sección XV, desconociendo que aquella partida tenía su propia nota explicativa que enumeraba los productos comprendidos en ella, por lo cual no resulta correcta la interpretación de la Sala Superior de la Nota Explicativa de la Partida 7901. **f) Inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** Indica que resulta innegable que la estructura del Arancel de Aduanas se encuentra regida por el principio de progresividad, siendo que las partidas y subpartidas se establecen desde las más sencillas a las más complejas, y que la última partida corresponde a una partida residual. Todo ello redundando en que el análisis de clasificación arancelaria de un producto se realice en el siguiente orden y no al revés: 1° determinando si calza en una partida específica; y, en caso ello no ocurra, 2° corresponderá clasificarlo en una partida residual. Este es el orden que debe seguir el análisis -y no de forma inversa- en virtud del principio de progresividad que rige la estructura del Arancel de Aduanas. Sin embargo, alega que la Sala ha vulnerado abiertamente el principio de progresividad, pues en el considerando séptimo de la sentencia de vista realiza un análisis inverso, asumiendo que sus productos no cumplirían con determinadas características establecidas en la partida residual 7907, sino que resultaba correcto que se clasificaran en la Partida 7901. En ese sentido, lo expuesto deviene en un razonamiento errado, siendo que se tendría que haber verificado si los productos materia de clasificación cumplían con las características establecidas en alguna de las partidas específicas anteriores (7901, 7902, 7903, 7904 o 7905) a la partida residual (7907) del Capítulo 79, y si la respuesta era negativa, correspondía clasificarlos en esta partida residual. Mas de ningún modo resultaba válido no realizar análisis alguno pues implicaría admitir que la clasificación de productos en una partida residual está restringida a una lista taxativa, lo que vendría a ser contraria a su naturaleza y al principio de progresividad. **g) Interpretación errónea de las Notas Explicativas del Capítulo 72.** Refiere que la Sala Superior incurre en dicha infracción al considerar que también los procesos de fusión, fundición y colada son procesos simples, comprendidos en las Consideraciones Generales del Capítulo 72, que se remiten a las Consideraciones Generales del Capítulo 79, cuando ello no se desprende de su lectura; por lo tanto, la sentencia de vista no cuenta con un sustento legal ni técnico que sustente su posición. En esa misma línea, tampoco existe fundamento alguno para que se incluyan como procesos mecánicos a los procesos en mención. Finalmente, señala que la Sala en grado ha interpretado de forma equivocada las Consideraciones Generales del Capítulo 72, pues ha concluido que los procesos aplicados a las mercancías no modifican la clasificación. **h) Inaplicación del principio de legalidad y contravención al artículo 149° de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.** Sostiene que la Sala Superior validó la clasificación que la SUNAT realizó de sus productos, en función al nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad a la declaración de estos; y, validó también la contravención del artículo 149° de la Ley General de Aduanas, extremo que omitió analizar en su pronunciamiento, vulnerando el principio de legalidad que debe regir la actuación administrativa. En tal sentido, la recurrente señala que, dado que la Sala Superior acogió la postura de la SUNAT, incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. Finalmente, precisa que si la Sala Superior hubiera aplicado el artículo 149° de la Ley General de Aduanas, habría advertido que resultaba correcta la clasificación arancelaria establecida por su representada, pues se sustentó en el criterio vigente por la administración aduanera al momento de efectuar la clasificación arancelaria. **i) Inaplicación del artículo 103° de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3° y 4° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina – TJCA.** Manifiesta que se encuentra acreditado que la Sala Superior inaplicó lo dispuesto por el artículo 103° de la Constitución Política del Perú y el artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina con ocasión del recurso de reconsideración presentado por la empresa recurrente contra la Resolución N° 2272. Agrega que la Sala

de mérito únicamente dio cuenta del criterio establecido en la Resolución N° 2272, sin embargo, desconoció el principio de no retroactividad recogido en el artículo 2° de dicha resolución y lo dispuesto por el artículo 3° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. **CONSIDERANDO: PRIMERO: Interpretación prejudicial.** Mediante auto del veinte de diciembre de dos mil veintitrés (fojas cuatrocientos veinticuatro del cuadernillo de casación), la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema resolvió **prescindir** de la interpretación prejudicial de las normas comunitarias y de las consultas que se detallan en el "Informe de consulta de interpretación prejudicial" elaborado por la Secretaría de este Tribunal Supremo, referidas a los artículos 1, 3, 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; al artículo 123 de la Decisión 500; al artículo 9 de la Decisión 425; a la Decisión 812 - Aprobación de la Nomenclatura Común - Nandina, así como a las reglas generales para su interpretación contenidas en el anexo de la misma decisión; a las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina; a las Resoluciones 2183 y 2292; así como a las preguntas propuestas por las partes. **SEGUNDO: El recurso de casación. 2.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **2.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"³, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **2.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **2.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁴, debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Análisis de las causales de naturaleza procesal. TERCERO: Sobre la inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú —causal a)—3.1.** El derecho al debido proceso, consagrado en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú⁵, comprende a su vez, entre otros derechos, el de motivación de las resoluciones judiciales, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los Jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil⁶ y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁷. **3.2.** El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o

procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas⁸. **3.3.** Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁹, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197¹⁰ del Código Procesal Civil, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹¹. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹². **3.4.** El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. **b) Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente y esté sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. **c) Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de *no contradicción* (*nada puede ser y no ser al mismo tiempo*), la de *identidad* (*correspondencia de las conclusiones a las pruebas*), y la del *tercio excluido* (*una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción*), entre otras, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.5.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones al **principio de congruencia**, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación entonces de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como, de ser el caso, en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia implica que en toda resolución judicial exista: **i)** coherencia entre lo peticionado por las partes y lo finalmente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (*congruencia externa*); y **ii)** armonía entre la motivación y la parte resolutoria (*congruencia interna*), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externación lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta, todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a

los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la sentencia recaída en el Expediente N° 1230-2003-PCH/TC. **3.6.** La aplicación del referido principio rector significa que el Juez está obligado a dictar sus resoluciones de acuerdo al sentido y alcances de las peticiones formuladas por las partes, por lo que, en ese orden de ideas, en el caso del recurso de apelación, corresponde al órgano jurisdiccional superior resolver en función de los agravios y errores de hecho y de derecho en los que se sustenta la pretensión impugnatoria expuesta por el apelante, con la limitación que el propio Código Procesal Civil prevé¹³. Es en el contexto de lo detallado que este colegiado supremo verificará si se han respetado o no en el asunto concreto las reglas de la motivación. **3.7.** Ahora bien, debe evaluarse también que la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la referida fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, lo que facilita la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras¹⁴, todo ello dentro de la *función endoprosesal de la motivación*. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹⁵. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹⁶, todo lo cual se presenta dentro de la *función extraprosesal de la motivación*. **3.8.** Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza, logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: **i)** delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; **ii)** desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, y argumentando la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; **iii)** justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y, **iv)** observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹⁷, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos, esto es: se trata de verificar el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones fácticas acreditadas, que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. **3.9.** De acuerdo al marco normativo expuesto, para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho al debido proceso, en su elemento esencial de motivación, congruencia y debida valoración de las pruebas, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación. **3.10.** Atendiendo a los aspectos doctrinales y jurisprudenciales invocados en el considerando anterior, se desprende de la revisión integral de la sentencia materia de casación que —contrariamente a lo sostenido por la recurrente— ella ha respetado el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, toda vez que ha delimitado el objeto de pronunciamiento, conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende desde el noveno al décimo sexto considerando de la referida sentencia, y ha cumplido con emitir y sustentar su decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación —los que previamente ha identificado—, como se desprende del desarrollo lógico-jurídico que emerge a partir del sexto considerando, invocando el marco legal relacionado a lo que es asunto de controversia. **3.11.** Se aprecia entonces que, para absolver y desvirtuar los agravios planteados en el respectivo recurso, la Sala de mérito efectuó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios aportados al proceso, en estricto del expediente administrativo acompañado¹⁸, cuyas actuaciones principales cita en el octavo considerando de la sentencia de vista. **3.12.** Asimismo, ha justificado las **premisas fácticas** (de la revisión de los actuados administrativos, se aprecia que la empresa solicitó la restitución de derechos arancelarios por la exportación de “bolas de zinc 40 mm y bolas de zinc 50 mm”; por tal razón, se emitió la Notificación N° 452240 del diecinueve de julio de dos mil dieciocho, por la cual la administración rectificó la clasificación arancelaria de las declaraciones aduaneras de mercancías de exportación, materia de este proceso —que habían sido clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00—, y concluyó, en un primer momento, que las

mercancías exportadas debían ser clasificadas en la subpartida nacional 7901.12.00.002, aunque luego precisó que correspondía la 7901.11.00.00, pero en ningún caso en la subpartida nacional 7907.00.90.00), así como las **premisas jurídicas** (Procedimiento Específico de Clasificación Arancelaria DESPA-PE.00.09, versión 4; Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad; Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura; primera y sexta regla general para la interpretación de la Nandina; los títulos, secciones, capítulos o subcapítulos del Arancel de Aduanas; y las notas explicativas), que le han permitido llegar a la **conclusión** de que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04036-A-2021 se encuentra incurso en causal de nulidad, toda vez que los productos denominados comercialmente “bolas de zinc” exportados no podrían estar comprendidos dentro de la partida arancelaria 7907.00.90.00, puesto que para ser considerados dentro de dicha partida deberían presentar las características propias de un ánodo empleado en galvanoplastia, como estar provistos de ganchos para ser colgados en el baño de recubrimiento metálico o bien estar roscados, taladrados, etc., como lo señala el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, lo cual no se cumple en la mercancía examinada; por tanto, tampoco procedía la restitución de derechos arancelarios solicitada. **3.13.** En cuanto a la justificación externa, la decisión de la Sala Superior es adecuada, desde que las premisas fácticas y jurídicas contienen proposiciones entendidas como verdaderas y normas aplicables en el ordenamiento jurídico nacional, las que resultan pertinentes para resolver la materia en controversia, fijadas por las instancias de mérito, atendiendo y desarrollando los términos de lo que fue objeto debatible y constituyó los puntos controvertidos. En atención a las premisas normativas y fácticas expuestas, el colegiado superior sustenta con claridad su postura frente a la normativa aplicable al caso concreto y arriba a una conclusión motivada. **3.14.** Con relación a lo señalado por la recurrente sobre que la Sala no habría absuelto o no emitió pronunciamiento alguno sobre los argumentos formulados en su recurso de apelación, cabe tener presente que, en reiterada jurisprudencia, se ha señalado que la motivación no se trata de exigir a los órganos jurisdiccionales una argumentación extensa, exhaustiva o pormenorizada que vaya respondiendo, punto por punto, a cada una de las alegaciones de las partes, ni está refida con la fundamentación concisa o escueta, ya que la exigencia de motivación no implica necesariamente una contestación judicial expresa a todas y cada una de las alegaciones de las partes. **3.15.** Sin perjuicio de lo indicado, es necesario precisar que lo señalado no es equivalente a que este Tribunal Supremo concuerde necesariamente con el criterio que sustenta el fallo recurrido, pues no puede confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales con debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Además, el hecho de que la recurrente no concuerde con la conclusión a la que arribó el colegiado de mérito con base en la aplicación de las normas jurídicas que le sirvieron de sustento y las razones que expuso, no significa que tal colegiado haya incurrido en una indebida motivación. Por tal motivo, se concluye que la causal normativa denunciada deviene **infundada**. **CUARTO: Sobre la inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal, por motivación *ultra petita* y motivación incongruente; y sobre la inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y el numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú — causales b) y d) —** **4.1.** La recurrente sostiene que la Sala Superior se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido durante el presente proceso, sino más bien reconocido por ambas partes, lo que vicia su pronunciamiento por motivación *ultra petita*. Asimismo, alega que se ha soslayado su pedido de inicio del procedimiento de interpretación prejudicial en virtud del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones. Del mismo modo, manifiesta que la Sala Superior no ha valorado el contenido de cada uno de los informes técnicos emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de dichos documentos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y debidamente incorporados al presente proceso. **4.2.** Respecto al derecho a probar, es importante hacer

referencia al principio de la sana crítica o la apreciación razonada de los medios probatorios. En efecto, la necesidad de valorar los medios probatorios en el ámbito tributario no es ajena a la administración tributaria ni al órgano jurisdiccional, en cuanto los medios probatorios son los instrumentos que permiten establecer si las afirmaciones o enunciados en la determinación tributaria efectuada por el deudor son verdaderos o están fundados sobre bases cognitivas suficientes y adecuadas al fin de que se consideren como verdaderos. Refiere Taruffo¹⁹ al respecto: *En esta perspectiva, la prueba cumple con su función epistémica porque se configura como el instrumento procesal que típicamente es útil a los jueces para descubrir y conocer la verdad en torno a los hechos de la causa. Específicamente, la prueba es el instrumento que provee al juez la información que necesita para establecer si los enunciados sobre los hechos se fundan en cimientos cognoscitivos suficientes y adecuados al fin de que se consideren como verdaderos. La función de la prueba es, entonces, racional porque se ubica en el interior de un procedimiento racional de conocimiento y está dirigida a la formulación de juicios de verdad fundados en una justificación racional.* **4.3.** De esta manera, en un escenario administrativo o jurisdiccional, en el supuesto de que el conflicto radique en los hechos (*questio facti*), las afirmaciones o declaraciones del deudor tributario requieren ser acreditadas y esta carga recae usualmente en quien declara los hechos como ciertos y en todo caso, en quien está en mejor posición para acreditar las afirmaciones realizadas. **4.4.** La valoración de estos medios probatorios no constituye un acto cuya valoración esté previamente determinada por el legislador o por la íntima convicción de los jueces, sino que constituye un proceso racional donde el juez o el órgano de la administración exponen sus razones o justifican las conclusiones que derivan del análisis de los medios probatorios. Así, refiere el Código Procesal Civil: **Código Procesal Civil. Artículo 197. Valoración de la prueba.** *Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada [...].* **4.5.** Esta Sala Suprema debe señalar que esta disposición normativa está vinculada a establecer la función racional que deben cumplir los medios probatorios en la formulación de juicios de verdad y en su justificación; sin embargo, no ha prescrito un método o algún procedimiento que nos permita arribar a este sistema de valoración. La doctrina, no obstante, admite que, en el sistema de la sana crítica o de apreciación razonada de los medios probatorios, la justificación de los hechos puede ser realizada mediante dos técnicas: la analítica y la globalizadora: *[...] De todos modos, no siempre se motiva (o justifica) con la precisión y exhaustividad indicadas. Cabe diferenciar en principio dos grandes técnicas o estilos de motivar: uno analítico y el otro globalizador. La técnica analítica entiende que la motivación ha de estructurarse en una exposición pormenorizada de todas las pruebas practicadas, del valor probatorio que se les ha asignado y de toda la cadena de inferencias que ha conducido finalmente a la decisión. La técnica globalizadora, en cambio, consiste, grosso modo, en una exposición conjunta de los hechos, en un relato, una historia que los pone en conexión en una estructura narrativa.* **4.6.** En este sentido, la denuncia a la vulneración de este principio, debe suponer una actuación arbitraria o irracional del juzgador en el proceso de valoración de los medios probatorios. Esta afirmación, en consecuencia, deja de lado los cuestionamientos de las partes a los enunciados o las conclusiones sobre hechos (*questio facti*), en el que no se advierte una actuación arbitraria, carente de toda justificación razonable del juzgador. **4.7.** En el caso concreto, se advierte que la Sala Superior en el considerando undécimo, señaló lo siguiente: **UNDECIMO.- Finalmente, respecto de los Informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados por la empresa codemandada corrientes de fojas 361 a 411, del contenido del primer informe se advierte que si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no analizan los productos exportados (bolas de zinc), puesto que se refieren a los ánodos de zinc, ni se desprende un análisis respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías; asimismo, en relación al informe de la UNI, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía de autos (bolas de zinc), además, que denota desconocimiento en relación a que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el Apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08. Por lo que ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia.** **4.8.** De lo expuesto, se puede apreciar que la Sala Superior analiza y valora el contenido de cada uno de los

informes presentados por la empresa, teniendo en cuenta, además, las notas explicativas y el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. Concluye así que ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia. **4.9.** De lo argumentado por la recurrente, se evidencia que pretende que esta Sala Suprema realice una nueva valoración de los medios probatorios merituados en la sentencia de vista; es decir, sus argumentos no están vinculados propiamente a cuestionar el sistema de valoración de medios probatorios adoptado por el ordenamiento, sino a la valoración de los medios probatorios efectuada por el órgano jurisdiccional; no obstante, ello es ajeno al fin nomofilático del recurso de casación. **4.10.** De otro lado, con relación a la denominación de los productos materia de controversia, esta Sala Suprema verifica que mientras la empresa recurrente denomina al producto o mercancía materia de controversia “ánodos de zinc”, la administración lo cataloga como “bolas de zinc”, según puede apreciarse de lo actuado en sede administrativa. Asimismo, la sentencia de vista coincide con la administración respecto a la denominación de las mercancías y su respectiva clasificación arancelaria. **4.11.** El hecho de que la sentencia de vista no coincida con la denominación asignada por la recurrente y el criterio de clasificación de las mercancías materia de controversia, solo demuestra que existe una discrepancia en los criterios de valoración de los hechos, pero no demuestra que exista una vulneración del principio de congruencia²¹. En efecto, se verifica que la sentencia de vista ha emitido un pronunciamiento de acuerdo al sentido y alcance de las peticiones formuladas por las partes y existe identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones formuladas por la parte demandante. **4.12.** De esta forma, se advierte que la Sala Superior expone las razones en las cuales sustenta la decisión adoptada, de modo que no se evidencia una vulneración del principio de congruencia procesal y de la debida valoración de medios probatorios. **4.13.** Con relación a lo señalado por la recurrente sobre que la Sala no habría absuelto la integridad de los agravios formulados respecto a determinadas sentencias del Tribunal Constitucional invocadas por la recurrente en su recurso de apelación, cabe tener presente que, en reiterada jurisprudencia, se ha señalado que la motivación no se trata de exigir a los órganos jurisdiccionales una argumentación extensa, exhaustiva o pormenorizada que vaya respondiendo, punto por punto, a cada una de las alegaciones de las partes, ni está reñida con la fundamentación concisa o escueta, ya que la exigencia de motivación no implica necesariamente una contestación judicial expresa a todas y cada una de las alegaciones de las partes, máxime cuando del recurso de casación de la recurrente no se advierte que ella haya detallado su aplicación en el caso concreto y considerando que no se encuentra acreditada infracción normativa detallada por la recurrente. **4.14.** Respecto a que debió solicitarse el inicio del proceso de interpretación prejudicial, cabe señalar que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023²², ha señalado lo siguiente: **1.21. Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA. En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas.** [Énfasis agregado] Si bien dicha interpretación prejudicial se encuentra vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, resulta pertinente citarla en el presente caso toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto a la norma objeto de interpretación; por tanto, no se advierte la trascendencia de la infracción normativa alegada por la recurrente. **4.15.** Por lo tanto, no se acredita la existencia de vicios que determinen la nulidad de la sentencia de vista; antes bien, se aprecia una discrepancia de criterio sobre la clasificación arancelaria del producto exportado y sobre la valoración de los medios probatorios actuados, que no se condice con las infracciones normativas denunciadas, por lo que ellas devienen infundadas. **QUINTO: Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica —causal c)—** **5.1.** La empresa accionante sostiene como argumento principal que la Sala Superior ha inaplicado el artículo 55 de la Constitución Política del Perú y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, concordados

con el principio de seguridad jurídica. Refiere que se debió iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial, más aún si en el considerando cuarto de la sentencia de vista se reconoció que el marco normativo aplicable era el Arancel de Aduana 2017, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Asimismo, no consideró que la Resolución 2772 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina estableció que el mencionado criterio no tenía efectos retroactivos, a pesar de lo cual fue aplicado al presente caso. **5.2.** Previamente a iniciar el análisis casatorio, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Constitución Política del Estado. Artículo 55.- Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 1.-Potestad exclusiva de administrar justicia. La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. No existe ni puede instituirse jurisdicción alguna independiente del Poder Judicial, con excepción de la arbitral y la militar. 5.3.** Comenzando con el análisis casatorio, el principio de seguridad jurídica ha sido calificado por el Tribunal Constitucional como un principio consustancial al Estado constitucional de derecho, que transita todo el ordenamiento y cuyo reconocimiento se encuentra implícito en nuestra Constitución, de acuerdo a la sentencia recaída en el Expediente N° 0016-2002-AI/TC. **5.4.** Asimismo, el principio de seguridad jurídica consiste en la obligatoriedad de la administración de emitir un resultado predecible en los procedimientos administrativos e irradia todo el ordenamiento jurídico. Cobra especial trascendencia y relevancia, pues se torna imperativo en las decisiones emitidas por la administración pública, en tanto constituye un marco de actuación y decisión en la aplicación e interpretación de las normas jurídicas administrativas, y garantiza, a través del principio de predictibilidad, que no existan dos pronunciamientos opuestos o incompatibles frente a dos peticiones idénticas cuyos supuestos fácticos se enmarcan en la misma normatividad. **5.5.** Así, la administración otorga certeza, legitimidad y estabilidad jurídica: “en otras palabras, desde la perspectiva procedimental, el procedimiento fijado bajo reglas aplicables a todos los administrados, en cuanto a tiempos y requisitos, evita que el administrado pueda recibir de la Administración Pública un resultando distinto del esperado, siempre que cumpla con los requisitos prefijados”²³. **5.6.** En el caso concreto, se advierte que la Sala Superior en su décimo considerando señaló lo siguiente: **DÉCIMO.- A mayor abundamiento, y sin perjuicio de los argumentos expuestos al analizar la materia controvertida en los fundamentos que anteceden, se advierte la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución N° 2272, que ha sido publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena Año XXXIX – Número 4491 de fecha 20 de junio de 2022 [...]** **5.7.** De la cita de la parte pertinente de la sentencia de vista, tenemos que el colegiado superior advierte el criterio de la Resolución 2772 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, sin perjuicio de los argumentos expuestos, por lo que no constituye parte de la motivación que sustente su decisión, la cual se apoya en otros fundamentos jurídicos desarrollados en los considerandos quinto al noveno de dicha resolución. De esta forma, se advierte que la Sala Superior no aplica de manera retroactiva lo dispuesto por la Resolución 2772. **5.8.** Con respecto al inicio del proceso de interpretación prejudicial, esta Sala Suprema se remite a los argumentos que han sido expuestos en el considerando 4.14 de la presente sentencia. Si bien la Sala Superior no requirió el informe prejudicial, empero esta Sala Suprema sí efectuó la solicitud de emisión de un informe de interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. No obstante, en atención a lo repetitivo de la consulta (clasificación arancelaria del producto bolas de zinc) y a la gran cantidad de pronunciamientos ya emitidos por el tribunal comunitario sobre la misma materia, esta Sala Suprema dispuso prescindir de dicho informe (ver primer considerando), invocando la aplicación del criterio jurídico interpretativo del acto aclarado (criterio ya adoptado por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en reiterados informes de interpretación prejudicial), por lo que la solicitud de interpretación prejudicial planteada carece de necesidad. **5.9.** Por todas las consideraciones antes expuestas, los argumentos señalados por la recurrente no sustentan las infracciones normativas denunciadas. Asimismo, la recurrente no ha demostrado la vulneración del principio de seguridad jurídica con relación a la aplicación de la Resolución 2772 y a otros aspectos. Por lo tanto, las infracciones denunciadas devienen infundadas. **Análisis de las causales de naturaleza material. SEXTO: Sobre la infracción normativa por aplicación indebida las notas explicativas de las partidas de la sección XV del**

Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, pues se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas del Capítulo 72 —causales e), f) y g)— 6.1. La parte recurrente planteó infracciones de naturaleza material, tales como la inaplicación de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01 del Sistema Armonizado, ya que se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7201. En ese sentido, dado que las infracciones normativas contienen argumentos similares, corresponde absorberlas en forma conjunta en los considerandos siguientes de esta resolución. 6.2. Previamente a realizar el análisis de las causales de naturaleza material invocadas, corresponde precisar los dispositivos legales cuya infracción se alega, para lo cual se cita las partidas y subpartidas del Arancel de Aduanas vigente para el año dos mil dieciocho, aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, que resulten pertinentes:

Partida

79.01 ZINC EN BRUTO

— zinc sin alear

7901.11.00.00 — Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 — Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 — Aleaciones de zinc

[...]

79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE ZINC

7907.00.10.00 — Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00 — Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00 — Los demás.

[...]

75.08 LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE NÍQUEL

7508.10 — Telas metálicas, redes y rejillas, de alambre de níquel.

7508.90 — Las demás.

6.3. Al respecto, se debe tener en cuenta que el Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado sobre la base de la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina - Nandina, con la inclusión de subpartidas nacionales y notas complementarias nacionales. 6.4. De esta forma, como bien señala Cosío: "la Nomenclatura Arancelaria permite contar con una relación ordenada de mercancías agrupadas por su materia o uso y que permiten a las administraciones de aduanas y operadores de comercio exterior conocer de manera exacta cuáles son los tributos o las restricciones que afectan la importación o exportación de dichas mercancías y que tienen aplicación universal en virtud de la vigencia del llamado Sistema Armonizado"²⁴. 6.5. Ahora bien, la clasificación de determinada mercancía se rige por las notas legales de sección, de capítulo, de partida y de subpartida, para lo cual se deben tomar en cuenta las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, por lo que conviene desarrollar sus alcances en el siguiente considerando, de forma previa al análisis del caso en concreto. **SÉPTIMO: Sobre las reglas para la interpretación de la Nandina.** 7.1. Mediante la Decisión 812 se aprobó la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina²⁵, la misma que contiene ocho numerales que comprenden las disposiciones normativas de la Nandina. Así, el numeral 7 de las disposiciones normativas del anexo de la Nandina dispone que la Secretaría General, en ejercicio de sus funciones, aprobará mediante resolución los siguientes textos auxiliares que faciliten la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina: **a)** notas explicativas complementarias de la Nandina, **b)** criterios vinculantes de clasificación de mercancías, y **c)** cualquier otro texto auxiliar que se considere necesario. 7.2. Sobre la función de aprobar textos auxiliares encomendada a la Secretaría General, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado lo siguiente: 1.9. [...] la función de aprobar textos auxiliares para

la interpretación y aplicación de la NANDINA no le ha sido encomendada discrecionalmente a la Secretaría General, sino que la norma comunitaria requiere que el Comité Andino de Asuntos Aduaneros aporte previamente su criterio técnico para ser considerado. Por su parte, la resolución que adopta la Secretaría General creando uno de estos textos auxiliares pasa a formar parte integral del ordenamiento jurídico comunitario andino, de conformidad con el literal d) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal, por lo que goza de la misma autoridad que cualquier otra norma de la misma jerarquía y las características de aplicación inmediata, eficacia directa y prevalencia sobre la normativa interna de los Países Miembros. 26 7.3. Con relación a las notas explicativas complementarias de la Nandina, el artículo 12 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, que define la naturaleza y propósito de los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina, señala que tales notas explicativas son textos auxiliares relativos a su interpretación y aplicación uniforme. De ahí su relevancia y su obligatoria observancia para la clasificación de mercancías. 7.4. En ese mismo sentido, mediante las interpretaciones prejudiciales recaídas en los Procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina indicó lo siguiente: [...] este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. [Énfasis agregados] 7.5. De lo hasta aquí expuesto, se advierte que las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina, de modo que soslayar su observancia podría generar como consecuencia contravenir el propósito armonizador de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías. 7.6. Por ende, a efectos de atribuir una clasificación armónica y homogénea a los productos que son objeto del trámite aduanero en la región, resulta de suma importancia observar tales documentos auxiliares, que a su vez impactan en su valoración, asignación de tributos o beneficios, entre otros. 7.7. En tal sentido, para determinar la partida arancelaria a la que corresponde una mercancía, se debe buscar el código correspondiente en función de la naturaleza del bien y tener en cuenta el texto de la descripción, siendo de relevancia observar los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina. 7.8. Por otro lado, la Decisión 812 también incluye en sus anexos seis reglas generales para la interpretación de la Nandina, que señalan lo siguiente: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: 2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que

constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 7.9. Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023, ha señalado lo siguiente: 1.21. **Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal** (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, en concordancia, también **via interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA.** En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas. 7.10 De la cita se desprende una preponderancia de la interpretación literal de los textos de las partidas y subpartidas, así como de sus notas explicativas, lo que será tomado en cuenta para el análisis de la clasificación arancelaria efectuada en el caso de autos. **Análisis en el caso concreto.** 7.11. En el caso de autos, la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima clasificó a las mercancías exportadas denominadas "bolas de zinc" en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00; sin embargo, para la SUNAT, en atención a las reglas generales primera y sexta para la interpretación de la nomenclatura Nandina, corresponde que tales productos sean clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00. 7.12. Al respecto, esta Sala Suprema estima necesario mencionar el estudio merceológico elaborado por la División de Laboratorio Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, plasmado en el Informe N° 183-2018-SUNAT-313300²⁷, del nueve de marzo de dos mil dieciocho, según el cual el producto materia de controversia presenta las siguientes características: D.1 ETAPA DEL ESTUDIO MERCEOLÓGICO. Según la información proporcionada por la División de Laboratorio Central de la Aduana Marítima del Callao, el producto presenta las siguientes características. Las muestras se presentan en formas de bolas y medias bolas de zinc. La mercancía en estudio, son elaboradas con zinc metálico de alta pureza 99 995% SHG (special high grade), según diagrama de proceso, se tiene las siguientes etapas de producción. - Zinc metálico - Fundición - Análisis químico - Colada - Moldeo/desmoldeo - Tamboreo - Inspección de calidad - Empaque. 7.13. No cabe duda de que, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o

funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. Asimismo, la clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificarla se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, así como las notas explicativas para un mejor alcance de su interpretación. 7.14. En este contexto, dado que la controversia se refiere a la correcta clasificación arancelaria de las "bolas de zinc", conviene traer a colación lo establecido en la normatividad aplicable al caso, en relación con la nota explicativa de la partida 79. Veamos: **Nota explicativa de la partida 79 Zinc. Esta partida en sus consideraciones generales comprende: "[...] a) en las partidas 79.01 y 79.02, las formas en bruto en las que se obtiene el metal, así como los desperdicios y desechos de zinc, d) en la partida 79.07, los tubos, accesorios y otros artículos de zinc no comprendidos en la Nota 1 de la Sección XV, ni en los Capítulos 82 u 83, ni de forma más específica, en otra parte de la Nomenclatura. Los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Estas operaciones, que no afectan a la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas, son generalmente descritas en las Consideraciones Generales del Capítulo 72.** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. [Énfasis agregados] 7.15. Ahora bien, para la administración aduanera, la clasificación arancelaria del producto denominado comercialmente "bolas de zinc" es la partida 79.01 del capítulo 79 del Decreto Supremo N° 342-2016-EF, cuya nota explicativa del Sistema Armonizado señala textualmente lo siguiente: **Nota explicativa de la partida 79.01.** Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentados en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estrado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). 7.16. Por su parte, la empresa administrada y el Tribunal Fiscal han concluido que, debido al proceso de manufactura que ha implicado la producción del bien, esto es, la fundición, colado, moldeo para obtener las esferas o semiesferas y empaclado, aunque ello no haya alterado el grado de pureza del zinc, correspondería que la clasificación se realice en la partida 7907, cuya nota explicativa precisa: **Nota explicativa de la partida 79.07. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: [...] 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).** [Énfasis agregados] **Nota explicativa de la partida 75.08. A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estrado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscaos, taladros, etc., para colocarle los ganchos. Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habersele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02),

que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen** igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06).

Partida arancelaria 75.02

75.02 NÍQUEL EN BRUTO

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

Nota explicativa de la partida 75.02 El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En alguna de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo en níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de niquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para niquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para niquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para niquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. En esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04). [Énfasis agregado]

7.17. De las notas explicativas, se desprende que la partida 7907 privilegia la condición del tipo de bien (zinc) en cuanto a su grado de pureza, mientras que la partida 7508 privilegia el grado de manufactura empleado en el producto; sin embargo, esta se constituye en una partida residual, señalando que en dicha partida se incluyen “todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo”; de modo que no se descarta que en la partida 79.01 exista cierto grado de manufactura, aunque sea en un nivel primario. **7.18.** Ahora bien, respecto a los productos y manufacturas contenidas en la mencionada partida, se constata que se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que por lo general están descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etcétera, los cuales no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. **7.19.** Asimismo, de acuerdo al Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, se tiene que la empresa exportadora ha declarado que la mercancía califica como “ánodo de zinc y es utilizado en procesos de galvanoplastia”. Siendo ello así, se advierte que, en efecto, la partida 7907 —conforme lo determina su nota explicativa— comprende a los ánodos empleados en galvanoplastia cuyas características se encuentran estipuladas en el apartado A de la nota explicativa de la partida 7508 —conforme a la remisión expresa—, en la cual se exige que dichos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir,

deben encontrarse provistos de ganchos para colgarlos o estar roscados o taladrados, etcétera. Por lo tanto, resulta insuficiente que el producto califique como un ánodo o tenga la forma esférica, sino que deben constituirse determinadas características, como la de contar con ganchos. **7.20.** Cabe indicar que, de acuerdo a la primera y sexta regla general para la interpretación de la Nandina, se debe privilegiar una interpretación literal del texto, de modo que resultaría arbitrario exonerar de las características expresamente estipuladas en las notas explicativas de la partida 7907, ya que ello implicaría soslayar el carácter ordenador, armonizador y uniforme del sistema de clasificación arancelaria, con las implicancias económicas y administrativas que se deriven de una inadecuada identificación de la partida arancelaria de la mercancía. **7.21.** Además, se debe advertir que la propia nota explicativa de la partida 7508 —a la que se remite expresamente la partida 7907 y que, por ende, es de observancia obligatoria— excluye a “las bolas en bruto” —que se encuentran desprovistas de ganchos— aun cuando estas sean utilizadas mediante otros mecanismos para niquelado (como el uso de “cestas de titanio”), de modo que incluso si solo se trata del producto en forma esférica a ser usado mediante cestas para el mismo propósito de niquelado, su clasificación es derivada a “níquel en bruto” dentro de la partida 7502. **7.22.** De lo expuesto, se desprende que el cambio de forma del bien no constituye un elemento relevante para determinar que el producto sea clasificado en una u otra partida, sino que lo relevante es verificar el grado de pureza, así como el grado de intervención en la manufactura empleada en el tipo de bien. Para estar dentro de la partida 7907, se requiere necesariamente que la mercancía se encuentre provista de ciertas características. En el caso, es preciso que los ánodos cuenten con los ganchos, conforme lo establece expresamente el apartado A de la nota explicativa 7508, que resulta de observancia inexcusable para calificarlos como ánodos empleados en galvanoplastia a que se refiere la partida 7907, por la propia remisión expresa que realiza su nota explicativa. **7.23.** Por su parte, se tiene que la partida 7901 comprende el zinc en bruto en distintos grados de pureza, haciendo referencia a distintas formas. Sin embargo, de su nota explicativa, se evidencia que lo característico de dicha partida es el grado de pureza del zinc y que este puede ser presentado en diversas formas (masas, lingotes, placas, entre otros) y usado en procesos que no impliquen una pérdida del grado de pureza exigible para su clasificación en alguna de las siguientes subpartidas:

Partida

79.01

ZINC EN BRUTO

– zinc sin alear

7901.11.00.00 – Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de zinc

[...]

7.24. Siendo ello así, el hecho de que la partida tenga como título “zinc en bruto” no significa que excluya de facto cualquier grado de manufactura, como lo han entendido el Tribunal Fiscal y la empresa recurrente, que concluyeron que la mercancía no podría clasificarse en la partida 7901 en tanto no se trataría de una materia prima sino que habría pasado por un proceso de manufactura, lo que presuntamente motivaría que deba clasificarse en la partida 7907; se apoyan en estudios técnicos para sostener que las mercancías pueden mantener su calidad de ánodos aun cuando no se encuentren provistos de ganchos, dado que existirían otras técnicas para su uso en galvanoplastia. **7.25.** Sin embargo, como hemos referido antes, la partida 7907 exige dicha característica —la presencia de ganchos, o de roscados o taladrados para insertar los ganchos— que no puede ser soslayada, por lo que atendiendo al grado de pureza que presenta el producto exportado y no habiéndose observado un proceso de manufactura específico que pueda comprenderse en las demás partidas, corresponde su clasificación en la partida 7901.11.00.00. **7.26.** Por lo tanto, de acuerdo a los fundamentos expresados precedentemente, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las causales analizadas en este considerando, por lo cual devienen infundadas. **OCTAVO: Inaplicación del principio de legalidad y contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053 —causal h)—** **8.1.** La recurrente sostiene que la Sala Superior validó la clasificación que la SUNAT realizó de sus productos en función del nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, emitida con posterioridad a la declaración de estos; y validó también la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas. **8.2.** Antes de iniciar el análisis casatorio, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Ley**

General de Aduanas. Artículo 149. Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. **Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General Título preliminar. Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo.** 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 8.3. En el caso concreto, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Fierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00, en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTICULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF.* 8.4. Conforme se observa, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Asimismo, se verifica que el criterio de clasificación señalado en dicha resolución correspondía a su **forma de obtención y presentación**, es decir, a cierto **grado de manufactura o intervención**. No obstante, en línea con lo señalado en los considerandos precedentes de esta resolución, las mercancías materia de controversia deben ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00, atendiendo a su **grado de pureza**. 8.5. Por lo tanto, en el caso concreto, aun cuando las Declaraciones Aduaneras de Mercancías 118-2018-41-013463 (serie 1), 118-2018-41-013464 (serie 1) y 118-2018-41-013466 (serie 1), del ocho de febrero de dos mil dieciocho, fueron numeradas antes de la modificación del criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, no correspondería su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución no se corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo al grado de pureza de la mercancía de este caso. 8.6. Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene **infundada**. **NOVENO: Inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina —causal i)—** 9.1. La recurrente refiere que la Sala Superior inaplicó lo dispuesto en el artículo 103 de la Constitución Política del Perú y que únicamente dio cuenta del criterio establecido en la Resolución 2272; sin embargo, desconoció el principio de no retroactividad recogido en el artículo 2 de dicha resolución y el artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. 9.2. Previamente a iniciar el análisis casatorio de la infracción alegada, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Constitución Política del Perú. Artículo 103.- Leyes especiales, irretroactividad, derogación y abuso del derecho Pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de las diferencias de las personas. La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. La ley se deroga sólo por otra**

ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad. La Constitución no ampara el abuso del derecho. Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Artículo 3°.- Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior. Artículo 4.- Los Países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación. 9.3. Al respecto, si bien mediante Resolución 2272 la Secretaría General de la Comunidad Andina resolvió emitir un criterio vinculante respecto a la clasificación arancelaria para la mercancía denominada comercialmente "bolas de zinc de 50 mm", determinando que debía ser clasificada en la subpartida 7901.11.00, dicha opinión vinculante entra en vigor a partir de la fecha en que se publica en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*, el veinte de junio de dos mil veintidós, y no se puede aplicar de forma retroactiva. 9.4. Sin embargo, del considerando décimo de la sentencia de vista, se advierte que la Sala Superior no realiza una interpretación retroactiva de la Resolución 2272 conforme a lo indicado en el numeral 5.7 de la presente resolución, y no constituye parte de la motivación que sustente la decisión adoptada a través de su sentencia, la cual se apoya en otros fundamentos jurídicos, desarrollados en los considerandos quinto al noveno. 9.5. En ese sentido, conforme a lo expuesto, corresponde desestimar las causales invocadas por la recurrente y, en consecuencia, declarar **infundado** su recurso de casación. **DECISIÓN:** Por las consideraciones expuestas en la presente resolución y de acuerdo a lo regulado por el artículo 398 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del dieciocho de octubre de dos mil veintidós (fojas novecientos setenta y cinco a mil veinticuatro). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número dieciocho, del veintiocho de setiembre de dos mil veintidós (fojas novecientos cincuenta y tres), que **revoca** la sentencia apelada de primera instancia, emitida mediante resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos ochenta y nueve), que declaró infundada la demanda, y, reformándola, **declara fundada la demanda**; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, PROAÑO CUEVA, GUTIÉRREZ REMÓN. **EL VOTO DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE: VISTOS:** El Recurso de Casación interpuesto por la parte demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del dieciocho de octubre de dos mil veintidós, contra la sentencia de vista contenida en la Resolución número dieciocho del veintiocho de setiembre de dos mil veintidós (fojas novecientos cincuenta y tres a novecientos sesenta y seis del Expediente Judicial Electrónico - EJE²⁸), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos ochenta y nueve setecientos siete), que declaró infundada la demanda; **reformándola**, declararon fundada la demanda. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** Con escrito del veintitrés de agosto de dos mil veintiuno, la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT** presentó demanda en contra Zinc Industrias Nacionales S.A. y el Tribunal Fiscal, formulando las siguientes pretensiones: **a) Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04036-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-667, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto "bolas de zinc 40 mm y 50 mm". **b) Pretensión**

accesoria a la pretensión principal: Se declare que las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La demanda se sustentó principalmente en lo siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso, a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”, de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, para aplicaciones como por ejemplo en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; el producto exportado, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: “Partida 79.01: Cinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc”. **g)** Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Agrega que las referidas notas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización — es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **h)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica; tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **i)** Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para níquelado; es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de níquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los

ganchos. Por estas razones, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00. **j)** Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pues solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **k)** Finalmente, con relación a la frase “proceso industrial de la magnitud”, no precisa a qué “proceso” se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refiere al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **La sentencia de primera instancia.** El vigésimo Primer Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la resolución número nueve del ocho de junio de dos mil veintidós que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. Son fundamentos de la decisión los siguientes: **a)** En cuanto al producto denominado “bolas de zinc de 40 mm y 50 mm” no existe discusión sobre el proceso de producción, el cual consta de las siguientes etapas: 1) materia prima: zinc electrolítico, 2) preparación de la carga, 3) fusión, 4) pozas de agua, 5) escoriado, 6) control de calidad, 7) lingoteo, 8) embalaje, 9) pesaje, 10) producto terminado: bolas de zinc. Además, su composición química es: aluminio (Al): 0.0005%, cobre (Cu): 0.015%, hierro (Fe): 0.002%, plomo (Pb): 0.003%, cadmio (Cd): 0.0001%, estaño (Sn): 0.0001%, Zinc (Zn): 99.995%; de acuerdo a los resultados de los ensayos del laboratorio del Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú. **b)** De acuerdo a las Notas Explicativas de la partida 79.01, esta comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. A su turno la nota explicativa de la partida 79.07 señala que en esta partida se incluyen todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes (79.01 a 79.05), en la nota 1 de la sección XV, en los capítulos 82 u 83, o en otra parte de la nomenclatura; además señala que en esta partida se clasifican, entre otros, los ánodos empleados en galvanoplastia, y que se debe ver lo señalado en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **c)** En consecuencia, el producto denominado “bolas de zinc” debe ser clasificado en la partida 7907.00: “Las demás manufacturas de zinc”, y, teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00: “Las demás”, del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Por tanto, la clasificación realizada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 09633-A-2021 se encuentra arreglada a ley. **d)** La codemandada Zinc Industrial Nacionales S.A., en el procedimiento administrativo, ha presentado una serie de fotografías de sus productos, las bolas de zinc, que fueron tomadas en cuenta por los laboratorios respectivos de la Universidad Nacional de Ingeniería y la Pontificia Universidad Católica del Perú, para su evaluación respectiva y se emitieron los informes técnicos. Asimismo, se entregaron muestras del producto para el análisis respectivo a dichas universidades y estas concluyeron coincidentemente que el producto es un ánodo de zinc empleado para la galvanoplastia; mientras que la SUNAT únicamente pretende desvirtuar las características del producto con lo que alega y con un medio probatorio nuevo extemporáneo, con lo cual no derrota el análisis realizado por las referidas instituciones estatales y privadas. **e)** Mediante escrito del veintiocho de junio de dos mil veintidós, la demandante SUNAT presentó el medio probatorio extemporáneo denominado “Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, Año XXXIX, N° 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós”, que publicó la Resolución 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la nomenclatura común. **f)** Se observa de autos que en el año dos mil dieciocho la empresa demandada, mediante su Agencia de Aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 40 y 50 mm”, asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00, acogiéndose a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N°

104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente litis se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se emitió recién el veinte de junio de dos mil veintidós. Consecuentemente, dicho criterio vinculante es desde la fecha citada para adelante y no en forma retroactiva en el tiempo, de acuerdo a la normativa citada precedentemente. A ello se suma que la propia resolución en su artículo 2 señala de manera expresa: "La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena". Por lo tanto, resulta válido afirmar que las conclusiones expuestas en el citado precedente respecto a la clasificación arancelaria no son vinculantes retroactivamente.

Sentencia de Vista. La Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la Resolución número dieciocho con fecha veintiocho de septiembre de dos mil veintidós que resuelve, revocar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda, y, reformándola, declara fundada la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: **a)** Como primer, segundo, tercer y cuarto agravios de su recurso de apelación, la SUNAT señala que el Juzgado no tuvo en cuenta la denominación de la mercancía al momento de ser numerada. Tampoco consideró que el hecho de que la mercancía haya pasado por un proceso de manufactura y se haya obtenido ánodos de zinc para galvanoplastia, no implica que deje de ser zinc en bruto. Tampoco consideró las notas explicativas al considerar que los ánodos de zinc se clasifican en la partida 79.07 sin que estos tengan ganchos. **b)** Se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la partida 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. **c)** Respecto al Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP (folios 160 a 179 del expediente administrativo electrónico) y el informe técnico emitido por el Laboratorio No 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI (folios 195 a 211 del expediente administrativo electrónico), cabe señalar que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales, necesariamente deban contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto contar con los dispositivos que le podría servir para colocarlos ganchos. No obstante, los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las bolas de zinc (50 mm), característica que se encuentra señalada claramente en la subpartida nacional 79.01.11., conforme a las notas explicativas del Sistema Armonizado. **d)** Resulta necesario tener en cuenta lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07. Así, para que el producto denominado "bola de zinc" se clasifique en dicha partida, tiene que cumplir los siguientes requisitos: i) tiene que ser una manufactura de zinc y ii) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. En este punto, se debe observar lo descrito en el apartado A de la partida 75.08, el cual señala que "los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se tratan de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos". Según lo expuesto en el Informe Técnico N° ICP/INF028/2018 emitido por el instituto adscrito a la PUCP, se desprende que, en cuanto a las bolas y medias bolas de zinc usados como ánodos para galvanoplastia, es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, los cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta y no de cada ánodo (bola o media bola). **e)** Cabe señalar que el capítulo 79 de la sección XV de las notas explicativas señala que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc. En ese sentido, cuando se apliquen las referidas notas para sustentar la clasificación arancelaria de la mercancía importada como ánodos empleados en galvanoplastia, debe ser como zinc en bruto. Ahora, sustentar que le corresponde otra clasificación, teniendo como base

únicamente lo expuesto en los informes antes indicados, no resulta suficiente para concluir que las bolas de zinc deben ser clasificadas como manufacturas de zinc. Asumir ello implicaría ir en contra de la normativa vigente, que ha establecido las características de los ánodos de níquel y de los ánodos de zinc. En consecuencia, corresponde estimar los agravios invocados.

Causales declaradas procedentes. Mediante resolución casatoria de fecha veintisiete de enero de dos mil veinticuatro, este Colegiado Supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, respecto de las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **b) Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación citra petita.** **c) Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica.** **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil, y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **e) Aplicación indebida de las Notas Explicativas de las partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina que redundó en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación; y de la primera y sexta regla general;** **f) Inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF;** **g) Interpretación errónea de las Notas Explicativas del Capítulo 72;** **h) Inaplicación del principio de legalidad y contravención al artículo 149° de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.** **i) Inaplicación del artículo 103° de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3° y 4° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - T.JCA. II.**

CONSIDERANDOS: Finalidad del Recurso de Casación. 1. En principio, debemos establecer que la Constitución prescribe que a la Corte Suprema le corresponde fallar en casación²⁹ y que el recurso extraordinario de casación tiene como finalidad la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia³⁰. **2.** En un Estado constitucional, esta finalidad debe traducirse en la realización de principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. En este sentido, debemos asumir que la Corte Suprema, como órgano de vértice, tiene la función de establecer y fijar la interpretación de las disposiciones normativas en base a buenas razones o, como refiere Taruffo (Taruffo, 2005) a la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales se funda la interpretación de las disposiciones normativas³¹.

ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS PROCEDENTES. Análisis del recurso de casación presentado por Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. El análisis únicamente será complementario a lo resuelto en la octava infracción normativa de naturaleza material, debido a que el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N°46268-2022, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO al VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diecisiete de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. En ese sentido, el análisis complementario es el siguiente: **Octava infracción normativa: Inaplicación del principio de legalidad y contravención al artículo 149° de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.** 3. La disposición normativa señala lo siguiente: **Ley General de Aduanas. "Artículo 149.- Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de**

Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior." **Ley del Procedimiento Administrativo General- Ley N° 27444. Artículo IV.- 1.1** Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. **4.** El argumento principal de la recurrente es que la Sala Superior, validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. **5.** En el presente caso, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. (Énfasis agregado) **6.** Como se observa del texto de la Resolución de Intendencia Nacional clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, ésta sigue reglas respecto a la forma de obtención y presentación; es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. **7.** En esa línea, la propia Resolución de Intendencia Nacional alude que dicha clasificación debe realizarse en aplicación de la 1ra y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. **8.** Al respecto y dada la dinamicidad en la que se apoyan las normas aduaneras, se tiene que el Decreto Supremo N° 119-97-EF sobre el que se fundamentó la RIN N° 2131-1998, se encuentra derogado, esto debido a que el Sistema Armonizado y el Arancel de Aduanas son actualizados periódicamente, por lo que en el presente caso, como advierte la Administración Aduanera, al ser las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-41-013463, N° 118-2018-41-013464 y N° 118-2018-41-013466 del 8 de febrero de 2018; es aplicable la normativa vigente al momento de los hechos, esto es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación, respecto al capítulo 79. **9.** En efecto, mediante Decreto Supremo N° 239-2001-EF se aprobó el Arancel de Aduanas que entró en vigencia el 1 de enero de 1998; y en ese sentido, sucesivamente existieron cambios hasta el Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 el cual es aplicable al caso de autos debido a que las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-41-013463, N° 118-2018-41-013464 y N° 118-2018-41-013466 han sido numeradas el 8 de febrero de 2018. **10.** En ese sentido, ya se desarrollaron las razones técnicas por los que corresponde que la mercancía sea*

numerada en la **partida 7901.11.00.00**, esto es, ser considerado como zinc en bruto atendiendo a su grado de pureza y a lo contenido a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (esto es la necesidad de contar con ganchos para considerarse "ánodo para galvanoplastia"), distinto a las demás manufacturas de zinc que contiene la Partida 7907.00.90.00 y a la que alude el recurrente. **11.** Por tanto, por los argumentos antes expuestos, corresponde declarar infundada esta causal. **DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 46268-2022, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diecisiete de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la Resolución número dieciocho del veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que revoca la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós, que declaró infundada la demanda; reformándola, declararon fundada la demanda. **S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO. EL VOTO EN DISCORDIA DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR Y DIAZ VALLEJOS, es como sigue: TEMA:** CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC **SUMILLA:** Las mercancías de zinc, que son sometidas a un procedimiento de manufactura, se transforman en el producto denominado "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", para ser convertidas en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, por lo que no corresponde su clasificación en la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino en la partida 79.07, en la medida que han tenido un grado importante de intervención y que esto se encuentra acreditado mediante los informes técnicos o periciales respectivos, conforme se desprende de autos; no es una condición necesaria que tengan ganchos a fin de que sean consideradas ánodos, ya que la nota explicativa vinculada a la referida partida, hace referencia a los taladros o roscados, los cuales no requieren de ganchos, y porque se pueden emplear otros instrumentos, como las canastillas de titanio, para los procesos industriales o químicos para los que son destinadas. **PALABRAS CLAVE:** bolas de zinc, galvanoplastia, partida 79.01, partida 79.07 **LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA:** La causa número cuarenta y seis mil doscientos sesenta y ocho guion dos mil veintidós, Lima; en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación de acuerdo a ley; se emite la siguiente sentencia: **OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa codemandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del dieciocho de octubre de dos mil veintidós (fojas novecientos setenta y cinco a mil veinticuatro del expediente judicial electrónico - EJE³²), contra la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número dieciocho, del veintiocho de septiembre de dos mil veintidós (fojas novecientos cincuenta y tres a novecientos sesenta y seis), que **revoca** la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos ochenta y nueve a setecientos siete), que declaró infundada la demanda; y, reformándola, **declara fundada** la demanda en todos sus extremos. **ANTECEDENTES DEL RECURSO: 1.1. De la demanda.** La parte demandante, Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), interpone demanda contencioso administrativa mediante escrito presentado el veintitrés de agosto de dos mil veintiuno (fojas tres a treinta y ocho), postulando la siguiente pretensión: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4036-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-667 por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria de los productos "bolas de zinc 40 mm" y "bolas de zinc 50 mm". **Pretensión accesoria:** Se declare que las "bolas de zinc 40 mm" y las "bolas de zinc 50 mm" objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente

proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, que no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. Como fundamentos de su demanda, señala lo siguiente: **a)** La Resolución del Tribunal Fiscal N° 04036-A-2021 incurre en una incorrecta apreciación de las características de los productos materia de la solicitud de restitución de derechos arancelarios —drawback— consignados en las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-40-013463 (bolas de zinc 50 mm) y N° 118-2018-40-013466 (serie 1, bolas de zinc 40 mm), al señalar que deben ser clasificados en la subpartida nacional 7907.00.90.00, cuando en realidad dichos productos se clasifican en la subpartida 7901.11.00.00, pues se trata de productos de zinc en bruto y no de ánodos de zinc para uso industrial; así, tras su correcta clasificación, correspondía declarar improcedente la solicitud materia de controversia. **b)** El colegiado ha valorado deficientemente las pruebas ofrecidas y actuadas en el procedimiento materia de controversia; además, aplicó erróneamente el Arancel de Aduanas y sus notas explicativas, dispositivos que regulan la clasificación arancelaria de las mercancías, por cuanto no ha considerado que estos últimos son elementos auxiliares para la correcta aplicación del Arancel de Aduanas. **1.2. Sentencia de primera instancia.** El Vigésimo Primer Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos ochenta y nueve a setecientos siete), declaró lo siguiente: **1. Declarar INFUNDADA en todos sus extremos la demanda interpuesta por la SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA en contra del MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS EN REPRESENTACIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL y de la empresa ZINC INDUSTRIAS NACIONALES SOCIEDAD ANÓNIMA, sobre acción contencioso-administrativa.** Estos son sus argumentos: **a)** El Juzgado refiere que, conforme a lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07, para que el producto denominado “bola de zinc” se clasifique en dicha partida, tiene que cumplir los siguientes requisitos: i) tiene que ser una manufactura de zinc y ii) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. **b)** Señala que, de acuerdo a los requisitos establecidos en la nota explicativa de la partida 79.07, el producto denominado “bolas de zinc” sí cumple con tales requisitos, pues corresponde a una manufactura producida a partir del zinc electrolítico y es un ánodo empleado en galvanoplastia. Si bien no cuenta con las características físicas especiales descritas en el apartado A de la partida 75.08 (como contar con los ganchos para ser colgado, o con roscados o taladrados para colocarle los ganchos), tal ausencia no es motivo suficiente para que dicho producto no pueda ser clasificado en la partida 79.07, pues resulta claro que el apartado A de la partida 75.08 en mención hace referencia a los ánodos de níquel y no a los ánodos de zinc empleados para galvanoplastia. Además, en el proceso de galvanoplastia, los ánodos de zinc no necesariamente deben poseer las características físicas descritas en el apartado antes señalado, pues pueden también ser introducidos en unas canastillas o porta-ánodos, que son accesorios elaborados de titanio, lo cual no les resta la calidad de ánodos de zinc, conclusión a la que también han arribado los informes técnicos de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería. **c)** Señala que la materia prima utilizada para la obtención de los productos en controversia —lingotes de zinc electrolítico— ha pasado por un proceso de manufactura consistente en diez etapas por las cuales se transforma en el producto final, por lo que resulta evidente que el producto en controversia no debe clasificarse en la partida 79.01 —zinc en bruto— toda vez que la materia prima mediante un procedimiento de manufactura se transformó en el producto final —ánodos de zinc— utilizado para la galvanoplastia, conforme se concluye de los informes antes aludidos. Por otro lado, si bien la administración aduanera sostiene que el producto en controversia es en realidad zinc en bruto, también lo es que, de lo expuesto en los informes (que son técnicos) antes aludidos, se tiene claro que el proceso de manufactura por el cual se transforma la materia prima zinc electrolítico en “bolas de zinc” no implica en sí un cambio drástico en la materia prima, y no por ello deja de ser un proceso de manufactura, pues este implica el cambio de una materia prima a un producto final utilizando mano de obra o maquinaria especializada. De lo indicado en los informes de dependencias universitarias, el proceso de convertir los lingotes de su proveedor, en su presentación comercial de bolas, semibolas, *pellets*, para ser usados como ánodos de

zinc para galvanoplastia, corresponde a un proceso de manufactura y no a un proceso primario y ello no ha podido ser desvirtuado por la accionante SUNAT. **1.3. Sentencia de vista.** Conocida la causa en segunda instancia, la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la referida corte, mediante la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciocho, del veintiocho de septiembre de dos mil veintidós (fojas novecientos cincuenta y tres a novecientos sesenta y seis), resolvió lo siguiente: **1. REVOCAN la Resolución Número Nueve, conteniendo la sentencia de fecha 8 de junio de 2022, obrante de fojas 689 a 707 del expediente judicial electrónico (EJE), que declara infundada en todos sus extremos la demanda; la que 2. REFORMÁNDOLA, declararon fundada la demanda en todos sus extremos, en consecuencia, se dispone la Nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04036-A-202 que revocó la Resolución de División N° 118-3S7100/2019-667; declarándose que las mercancías “Bolas de Zinc 40 mm” y “Bolas de Zinc 50 mm”, objeto de la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios, se encuentran clasificadas en la Subpartida Nacional 7901.11.00.00 y, por tanto, no resulta aplicable a la codemandada Zinc Industrias Nacionales S.A., el beneficio de restitución de derechos arancelarios.** La Sala Superior precisó los siguientes argumentos: **a)** Refiere que, para determinar la subpartida que les corresponde a las mercancías observadas, deberá analizarse su composición y su proceso de obtención. Para tal efecto y como se advierte de los actuados administrativos, las Declaraciones Aduaneras de Mercancías de números 118-2018-40-013463 (serie 1), 118-2018-40-013464 (serie 1) y 118-2018-40-013466 (serie 1), fueron seleccionadas a canal naranja; por tanto, la administración no pudo someter las mercancías “bolas de zinc 50 mm” y “bolas de zinc 40 mm” al análisis merceológico que efectúa el Laboratorio Químico de Aduanas para establecer sus características; pese a ello, en atención a las especificaciones técnicas alcanzadas por la propia empresa codemandada, mediante la ficha técnica, dicha mercancía corresponde a bolas de zinc obtenidas de la fundición-fusión de lingotes de zinc electrolítico - zinc en bruto (99.995%) y el colado en moldes permanentes de forma esférica, información que es similar a la proporcionada por la empresa codemandada mediante los informes técnicos y flujograma de proceso (fojas trescientos sesenta y uno a cuatrocientos once), de los cuales se dependen los pasos en común del proceso de producción: fusión - fundición, escoriado, prensado, colado, tamboreo y embalaje; no se aprecia en ello ninguna modificación del producto básico, sino que se ha producido el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%. **b)** La Sala Superior señala que, si las mercancías exportadas “bolas de zinc 50 mm” y “bolas de zinc 40 mm” han sido obtenidas por fusión de lingotes de zinc electrolítico - zinc en bruto al 99.995% y el colado en moldes, luego de trabajos destinados a corregir las irregularidades formadas en la fusión y colada, y siendo que ello no modificó el producto básico, solo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%; en aplicación de la primera regla de interpretación del Arancel de Aduanas, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01, cuyo texto expresa que contiene al zinc en bruto, abarcando a las bolas de zinc obtenidas por fusión y colada, aun cuando se haya eliminado irregularidades superficiales formadas al momento de la colada. Agrega que la mercancía cuestionada no podría estar comprendida dentro de la partida 79.07, como refieren el Tribunal Fiscal y la empresa codemandada, puesto que la mercancía en mención, para ser considerada dentro de dicha partida, debería presentar las características propias de un ánodo empleado en galvanoplastia, como estar provista de ganchos para ser colgada en el baño de recubrimiento metálico o bien estar roscada, taladrada, etc., como señala el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, lo cual no se cumple en la mercancía de autos, ya que, según su proceso de producción, si bien esta ha sido sometida a los procesos de fusión-fundición, escoriado, colado, tamboreo y embalaje, no obstante, no ha sufrido trabajos mayores a un cambio de forma (bola) y no tiene algún gancho para que pueda ser usada como ánodo para galvanoplastia, por lo que no podría estar comprendida dentro de la partida 79.07. **c)** La Sala Superior precisa que el concepto de ánodo se emplea en el ámbito de la física para nombrar a un electrodo con carga positiva; es el extremo de un material conductor que, al estar vinculado con un medio, le transfiere u obtiene de él un flujo de cargas. La galvanoplastia es definida como el proceso en el que, por medio de la electricidad, se cubre un metal sobre otro a través de una solución de sales metálicas (electrólisis) con el objetivo de modificar sus propiedades superficiales, aumentar su

resistencia a la corrosión y al ataque de sustancias químicas. De ello, el colegiado infiere que el denominado gancho cumple una función básica y su ausencia no constituye un elemento de escasa importancia. **d)** Por último argumenta que, al analizar la materia controvertida, se advirtió la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución 2272, que ha sido publicada en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena* (año XXXIX, número 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós) y donde se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la nomenclatura común Nandina del producto denominado "bolas de zinc de 50 mm" que: "Los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: 'Bolas de Cinc de 50 mm', en la subpartida 7901.11.00 'Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99 % en peso', en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nomenclatura Común - NANDINA". **1.4. Del recurso de casación y el auto calificatorio.** Mediante auto calificatorio del veintiséis de enero de dos mil veinticuatro (fojas quinientos setenta y dos a quinientos ochenta y cinco del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la empresa codemandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, por las siguientes causales³⁵: **PRETENSIONES PRINCIPALES NULIFICANTES:**

a) Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú. Sostiene que la Sala Superior inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación por limitarse a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior; asimismo, que la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se conciben con su conclusión. Agrega que la Sala de mérito no explicó por qué define la expresión "en bruto" remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura del Sistema Armonizado, cuando la partida 7901 tiene una definición exclusiva y distinta a las partidas de otros metales, pese a que su representada advirtió dicho aspecto en reiteradas oportunidades. Al respecto, en la sentencia de vista no se citan las notas explicativas que le permitan concluir que la expresión "en bruto" incluye la presentación en "bolas", con lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Asimismo, precisa que la sentencia de vista no ha desvirtuado el argumento referido a que la Nota Explicativa de la Partida 7901 de la nomenclatura del Sistema Armonizado establece que esta partida incluye zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza "en masas lingote, placas, palanquilla o formas similares en garantía", más de ninguna forma incluye a las formas "bolas", con lo cual, se estaría ampliando los alcances de dicha partida en base a partidas de metales distintos al zinc. Señala igualmente que la Sala de mérito ha incurrido en motivación insuficiente, toda vez que no se pronunció respecto al argumento referido a que de acuerdo con la Nota Explicativa 7901 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la galvanización, sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. El argumento contrariaba directamente la postura adoptada por la Sala Superior y se sustentaba en el mismo dispositivo, e incluso en las notas explicativas asociadas a la partida 7901; y nuevamente no mereció pronunciamiento alguno configurando un vicio de motivación insuficiente. Indica que queda demostrado que el colegiado superior se ha limitado a dar cuenta de su postura en la sentencia de vista, sin sustentar los argumentos de la recurrente, que también se basaban en la aplicación de las notas explicativas del Sistema Armonizado, y que, al tratarse de una interpretación distinta de dichos dispositivos, merecían minimamente un sustento de por qué su postura era la mejor entre ambas propuestas alcanzadas por las partes del proceso, conforme lo estableció el Tribunal Constitucional, por lo que se hace evidente la inferencia inválida de la instancia de mérito a partir de las premisas que estableció de las Notas Explicativas de los Capítulos 79 y 72 del Sistema Armonizado, configurándose un vicio de falta de motivación interna en su razonamiento el cual solicita sea advertido por esta Sala Suprema. Finalmente, en el considerando décimo de la sentencia de vista se da cuenta del criterio expuesto en la Resolución N° 2272 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina señalando que es vinculante, sin embargo, desconoce que la misma entidad emitió la Resolución N° 2292 con fecha veinte de junio de dos mil veintidós, con el mismo carácter vinculante, en la cual señaló que tal criterio no es retroactivo, sino que aplica desde su publicación en adelante.

b) Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación incongruente. Señala que la recurrente proporcionó Informes Técnicos emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP y la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI, para soportar las características merceológicamente relevantes para definir la clasificación de las mercancías exportadas, siendo que nunca fue materia de discusión que tales documentos estuvieran referidos a los productos materia de clasificación, sino que fue afirmado por la empresa codemandada y reconocido de forma unánime por las partes del presente proceso. En tal sentido, la Sala Superior se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido durante el presente proceso, sino más bien reconocido por ambas partes, lo que vicia su pronunciamiento por motivación ultra petita, al exceder los límites fijados por las partes, concluyendo que no correspondía que el colegiado superior incorpore dicho cuestionamiento a los informes técnicos proporcionados por la empresa en calidad de prueba y mucho menos que analizara un hecho no alegado ni cuestionado por las partes, sino más bien reconocido de forma unánime, desconociendo el mérito probatorio de los documentos en mención sustentándose en que no estaban referidos a las mercancías exportadas. Asimismo, alega que se ha soslayado su pedido de inicio del procedimiento de interpretación prejudicial en virtud del artículo 33° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones, solicitado mediante escrito del veintiséis de septiembre de dos mil veintidós, correspondiendo que la Sala de mérito ordene el inicio del procedimiento de interpretación prejudicial o, de ser el caso, suspenda el presente proceso hasta que se resuelva dicho procedimiento. Por otro lado, no se ha vertido pronunciamiento sobre la jurisprudencia invocada, en las cuales también se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de controversia en el presente caso. En consecuencia, se advierte que en este extremo la Sala Superior incurre en un pronunciamiento *citra petita* e, incluso, contraviene el criterio establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017, lo que solicita que sea observado por esta Sala Suprema.

c) Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1° de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica. Refiere que se debió iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial, más aún si en el considerando cuarto de la sentencia de vista se reconoció que el marco normativo aplicable era el Arancel de Aduana 2017 aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, sin embargo, no se percató que el Arancel de Aduanas fue aprobado por la Decisión N° 812 y que se encontraba en discusión la aplicación de la Resolución N° 2272 de la Comunidad Andina. Por ello, partiendo de lo expresamente reconocido por la Sala de mérito, si bien la norma aplicable para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa es el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, este fue aprobado sobre la base de la Decisión N° 812 (norma jurídica comunitaria) que aprueba la Nomenclatura Común NANDINA, por tanto, toda vez que la controversia se basa en la interpretación y alcances de partidas arancelarias, resultaba válido solicitar interpretación prejudicial sobre ellas, pues en el fondo se están interpretando normas comunitarias. Agrega que la Sala Superior inaplicó el artículo 55° de la Constitución Política del Perú y el artículo 1° de la Ley Orgánica del Poder Judicial, pues no consideró la Resolución N° 2292 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, de obligatorio cumplimiento por los jueces que conocieron el caso de autos, la que estableció que el criterio fijado en la Resolución N° 2272 no tenía efectos retroactivos, pese a formar parte de nuestro ordenamiento jurídico por disposición expresa de la Constitución Política del Perú. Añade que, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, se incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, vulnerando de esa manera su derecho de defensa, quedando agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que reduce en la inaplicación del artículo 55° de la Constitución Política del Perú y el artículo 1° de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. Finalmente, señala que la Sala de mérito inaplicó el principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes, pues aplica una reconociendo su carácter vinculante (Resolución N° 2272) y desconoce el mismo carácter de la otra (Resolución N° 2292). **d) Inaplicación del artículo 197° del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú.** Manifiesta que la Sala Superior no ha valorado el contenido de cada uno de los Informes Técnicos

emitido por la Pontificia Universidad Católica del Perú – PUCP y la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI, ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de dichos documentos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. Agrega que no se han valorado tales documentos técnicos sustentándose en un aspecto que no es ni ha sido discutido por ninguna de las partes, sino más bien reconocido y que, además, es falso. **e) Aplicación indebida de las Notas Explicativas de las partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina que redundó en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación; y de la primera y sexta regla general.** Refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta regla, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación, y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a esta. Atendiendo a dicha regla, se debía verificar si la partida bajo análisis tiene una nota explicativa, para, seguido a ello, determinar si se debe recurrir a otras notas explicativas (en caso de remisión de la propia nota explicativa hacia otra partida) siempre cuidando de que al aplicar estas últimas no se extienda los alcances de aquella partida (o nota explicativa); sin embargo, en el presente caso, ello no ocurrió. Asimismo, sostiene que la Sala interpretó erradamente las reglas en mención, pues para establecer los alcances de la Partida 7901 “zinc en bruto” se remitió directamente a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado referidas a las partidas de otros metales distintos al zinc de la sección XV, desconociendo que aquella partida tenía su propia nota explicativa que enumeraba los productos comprendidos en ella, por lo cual no resulta correcta la interpretación de la Sala Superior de la Nota Explicativa de la Partida 7901. **f) Inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** Indica que resulta innegable que la estructura del Arancel de Aduanas se encuentra regida por el principio de progresividad, siendo que las partidas y subpartidas se establecen desde las más sencillas a las más complejas, y que la última partida corresponde a una partida residual. Todo ello redundando en que el análisis de clasificación arancelaria de un producto se realice en el siguiente orden y no al revés: 1° determinando si calza en una partida específica; y, en caso ello no ocurra, 2° corresponderá clasificarlo en una partida residual. Este es el orden que debe seguir el análisis -y no de forma inversa- en virtud del principio de progresividad que rige la estructura del Arancel de Aduanas. Sin embargo, alega que la Sala ha vulnerado abiertamente el principio de progresividad, pues en el considerando séptimo de la sentencia de vista realiza un análisis inverso, asumiendo que sus productos no cumplirían con determinadas características establecidas en la partida residual 7907, sino que resultaba correcto que se clasifiquen en la Partida 7901. En ese sentido, lo expuesto deviene en un razonamiento errado, siendo que se tendría que haber verificado si los productos materia de clasificación cumplían con las características establecidas en alguna de las partidas específicas anteriores (7901, 7902, 7903, 7904 o 7905) a la partida residual (7907) del Capítulo 79, y si la respuesta era negativa, correspondía clasificarlos en esta partida residual. Mas de ningún modo resultaba válido no realizar análisis alguno pues implicaría admitir que la clasificación de productos en una partida residual está restringida a una lista taxativa, lo que vendría a ser contraria a su naturaleza y al principio de progresividad. **g) Interpretación errónea de las Notas Explicativas del Capítulo 72.** Refiere que la Sala Superior incurre en dicha infracción al considerar que también los procesos de fusión, fundición y colada son procesos simples, comprendidos en las Consideraciones Generales del Capítulo 72, que se remiten a las Consideraciones Generales del Capítulo 79, cuando ello no se desprende de su lectura; por lo tanto, la sentencia de vista no cuenta con un sustento legal ni técnico que sustente su posición. En esa misma línea, tampoco existe fundamento alguno para que se incluyan como procesos mecánicos a los procesos en mención. Finalmente, señala que la Sala en grado ha interpretado de forma equivocada las Consideraciones Generales del Capítulo 72, pues ha concluido que los procesos aplicados a las mercancías no modifican la clasificación. **h) Inaplicación del principio de legalidad y contravención al artículo 149° de la Ley General de Aduanas, aprobada por**

Decreto Legislativo N° 1053. Sostiene que la Sala Superior validó la clasificación que la SUNAT realizó de sus productos, en función al nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad a la declaración de estos; y, validó también la contravención del artículo 149° de la Ley General de Aduanas, extremo que omitió analizar en su pronunciamiento, vulnerando el principio de legalidad que debe regir la actuación administrativa. En tal sentido, la recurrente señala que, dado que la Sala Superior acogió la postura de la SUNAT, incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. Finalmente, precisa que si la Sala Superior hubiera aplicado el artículo 149° de la Ley General de Aduanas, habría advertido que resultaba correcta la clasificación arancelaria establecida por su representada, pues se sustentó en el criterio vigente por la administración aduanera al momento de efectuar la clasificación arancelaria. **i) Inaplicación del artículo 103° de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3° y 4° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina – TJCA.** Manifiesta que se encuentra acreditado que la Sala Superior inaplicó lo dispuesto por el artículo 103° de la Constitución Política del Perú y el artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina con ocasión del recurso de reconsideración presentado por la empresa recurrente contra la Resolución N° 2272. Agrega que la Sala de mérito únicamente dio cuenta del criterio establecido en la Resolución N° 2272, sin embargo, desconoció el principio de no retroactividad recogido en el artículo 2° de dicha resolución y lo dispuesto por el artículo 3° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina **II. CONSIDERANDO: PRIMERO.** Contextualizado el caso, es pertinente hacer algunos apuntes sobre el recurso extraordinario de casación, que delimitan la actividad casatoria de esta Sala Suprema. **1.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo sobre el resultado de lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial. Supone el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”³⁴, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resolvieron de acuerdo a la normatividad jurídica. Por ende, corresponde a los jueces de casación cuidar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofláctica, conviene precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia, ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni supone la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³⁵, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la vulneración en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **1.5.** De otro lado, atendiendo que en el caso particular se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracciones normativas procesales y materiales, corresponde en primer lugar proceder con el análisis de la infracción de normas de carácter procesal —de orden constitucional y legal—, desde que si por ello se declarase fundado el recurso, su efecto nulificante implicaría la anulación de lo actuado hasta donde se advirtiera el vicio, con disposición, en su caso, de un nuevo pronunciamiento por el respectivo

órgano de instancia, en cuyo supuesto carecerá de objeto emitir pronunciamiento sobre las infracciones normativas materiales invocadas por la recurrente en el escrito de su propósito; y si, por el contrario, se declarara infundadas las referidas infracciones procesales corresponderá emitir pronunciamiento respecto a las infracciones materiales.

SEGUNDO. Controversia. Previo al desarrollo de las causales que fueron declaradas procedentes, es oportuno anotar que la controversia consistió en determinar si la clasificación arancelaria en la subpartida 7901.11.00.00, asignada por la administración aduanera a los productos exportados controvertidos, es la que le corresponde. **Análisis de las causales de naturaleza procesal. TERCERO. Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil; e inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y el numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** 3.1. El derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional ha sido objeto de interpretación por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución Política del Perú), la cual ha establecido: [...] *en su jurisprudencia que es consciente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado es Parte de un tratado internacional como la Convención Americana, todos sus órganos, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquél, lo cual les obliga a velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de las normas contrarias a su objeto y fin [...]*.³⁶ 3.2. En ese entender, cabe señalar: [...] *que las garantías judiciales protegidas en el artículo 8 de la Convención, también conocidas como garantías procesales, este Tribunal ha establecido que para que en un proceso existan verdaderamente dichas garantías, es preciso que se observen todos los requisitos que sirvan para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho [...], es decir, las condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo la consideración judicial [...]*.³⁷ Asimismo, resulta necesario precisar que las garantías procesales mínimas deben observarse en cualquier procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las partes, habiendo puntualizado la Corte Interamericana de Derechos Humanos, al respecto, lo siguiente: *Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas [...]*. 3.3. El inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú consagra como principio rector de la función jurisdiccional la observancia del debido proceso, el cual, conforme a la interpretación que reiteradamente ha sostenido la Corte Interamericana de Derechos Humanos, exige fundamentalmente que todo proceso o procedimiento sea desarrollado de tal forma que su tramitación garantice a las personas involucradas en este, las condiciones necesarias para defender adecuadamente y dentro de un plazo razonable los derechos u obligaciones sujetos a consideración. Del mismo modo, el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos consagra los lineamientos del debido proceso legal, que se refiere al “[...] conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la

interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.”³⁹ 3.5. Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende, el derecho de **motivación de las resoluciones judiciales**, previsto en el inciso 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁴⁰, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197 del Código Procesal Civil⁴¹, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁴². Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional⁴³. 3.6. Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el principio de congruencia, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como —de ser el caso— en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso y menos fijada como punto controvertido o, a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia “exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas”. 3.7. Entonces, el derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). Resulta, por tanto, un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas, pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas⁴⁴. 3.8. En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. 3.9. Sobre el proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiendo el Tribunal Constitucional⁴⁵ que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** Cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; **b) Motivación aparente:** Cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; **c) Motivación insuficiente:** Cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en

pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** Cuando se vulnera las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.10.** Con los alcances legales y jurisprudenciales efectuados, corresponde analizar si la Sala Superior cumplió o no con expresar las razones de hecho y de derecho por las cuales revoca la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda; y reformándola declara fundada la demanda. Por lo tanto, se debe dar respuesta a los argumentos que expone la parte recurrente como omisión por parte de la Sala Superior. **3.11.** Tenemos que, para determinar si la sentencia de vista ha transgredido el derecho constitucional en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. **3.12.** En el caso concreto, la parte recurrente señala que la **Sala Superior incurrió en un vicio de motivación** al no justificar ni desvirtuar los argumentos de la empresa; asimismo, la sentencia de vista contiene incoherencia narrativa pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se conciben con su conclusión. No obstante, se advierte que el colegiado superior delimita la materia de controversia conforme el petitorio de la demanda; además, se verifica que ha expresado y justificado los argumentos por los cuales revoca la sentencia de primera instancia y, reformándola, declara fundada la demanda en todos sus extremos, pues la Sala Superior analizó los argumentos de la apelación, verificó los actos administrativos y aplicó las normas jurídicas que consideró pertinentes para el desarrollo del presente caso. Por lo tanto, no se aprecia que la Sala Superior haya incurrido en vicio de motivación. **3.13.** Agrega la parte recurrente que la Sala Superior no explicó por qué define la expresión “en bruto” remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura del Sistema Armonizado. En la sentencia de vista, no se citan las notas explicativas que permitieron concluir que la expresión “en bruto” incluye la presentación en “bolas”, con lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. No obstante, se aprecia que la Sala Superior analizó y dio a conocer las razones por las que los productos denominados “bolas de zinc 50 mm” y “bolas de zinc 40 mm” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, pues se trata de productos de zinc en bruto y no de ánodos de zinc para su uso industrial; la Sala Superior considera que, para su análisis los actuados administrativos (declaraciones aduaneras de mercancías, informes técnicos de dependencias universitarias y flujogramas de proceso), debe recurrirse a las notas explicativas, y concluye que solo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%, por lo que, en aplicación de la primera regla de interpretación, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01, cuyo texto expresa que contiene al zinc en bruto. De lo expuesto, se puede apreciar que la Sala Superior explica por qué define la expresión en bruto y da a conocer las normas interpretativas a usar para su conclusión. **3.14.** Asimismo, la parte recurrente señala que la **Sala Superior ha incurrido en motivación insuficiente**, pues no se pronunció respecto al argumento referido a que, de acuerdo a la nota explicativa de la partida 79.01 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la galvanización, pero sus productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. Al respecto, se tiene que la Sala Superior refiere lo siguiente: [...] La Partida 79.01 comprende al zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, obtenidas por simple fusión y colada, sin que haya recibido posteriormente trabajos superiores a simples procesos como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, granallado, pulido, entre otros, que afecten la clasificación de la partida del mencionado producto, y así, poder ser usadas para la galvanización como ánodos,

para preparar aleaciones con otros metales o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. A diferencia de la Partida 79.07, que siendo una partida residual, al comprender “Las demás manufacturas de cinc”, contiene manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en las demás partidas del capítulo 79, tales como el zinc en bruto (Partida 79.01), además, que dichos productos comprendidos en tal partida, tienen trabajos adicionales que las orientan a un uso particular, conforme se advierte del numeral 9 de la Nota Explicativa de la Partida 79.07, que indica que para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia se debe remitir al apartado A de la Nota Explicativa de la Partida 75.08, que está referida a “Ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis”, donde estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia [...]. **3.15.** Se aprecia que la Sala Superior —además de pronunciarse respecto a la nota explicativa 79.01— realiza una comparación con la partida 79.07, con lo que concluye que, para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia, se debe remitir al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que está referida a “ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis”, donde se indica que estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia. **3.16.** Añade la parte recurrente que la **Sala Superior se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido durante el presente proceso**, sino más bien reconocido por ambas partes, lo que vicia su pronunciamiento por motivación *ultra petita*, al exceder los límites fijados por las partes, concluyendo que no correspondía que el colegiado superior incorpore dicho cuestionamiento a los informes técnicos proporcionados por la empresa en calidad de prueba y mucho menos que analizara un hecho no alegado ni cuestionado por las partes, sino más bien reconocido de forma unánime; de este modo, el colegiado desconoció el mérito probatorio de los documentos en mención, sustentándose en que no estaban referidos a las mercancías exportadas. **3.17.** Asimismo, añade la parte recurrente que la Sala Superior inaplica el artículo 197 del Código Procesal Civil y el inciso 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, pues indica que la Sala Superior no ha valorado el contenido de cada uno de los informes técnicos de la PUCP y de la UNI, no ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, ni los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. Agrega que no se han valorado tales documentos técnicos, sustentándose en un aspecto que no es ni ha sido discutido por ninguna de las partes, sino más bien reconocido y que, además, es falso. **3.18.** De lo expuesto por la parte recurrente, se aprecia, no obstante, que no existe pronunciamiento *ultra petita* por parte de la Sala Superior, pues el análisis de los informes técnicos presentados por la propia recurrente se ha hecho desde el procedimiento administrativo, es decir, desde el momento en que la parte recurrente los presentó como medios probatorios, de modo que ha sido materia de pronunciamiento por parte de las entidades administrativas, el Juzgado y la Sala Superior; asimismo, se aprecia que la Sala Superior sustenta lo siguiente: **UNDECIMO.- Finalmente, respecto de los Informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados por la empresa codemandada corrientes a fojas 361 a 411, del contenido del primer informe se advierte que si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no analizan los productos exportados (bolas zinc), puesto que se refieren a los ánodos de zinc, ni se desprende un análisis respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías; asimismo, en relación al informe de la UNI, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía de autos (bolas de zinc), además, que denota desconocimiento en relación a que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el Apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08, por lo que ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia.** De lo expuesto, se puede apreciar que la Sala Superior analiza y valora el contenido de cada uno de los informes presentados por la empresa, teniendo en cuenta, además, las notas explicativas y el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **3.19.** Por otro lado, la parte recurrente refiere que la **Sala Superior incurre en un pronunciamiento citra petita** e, incluso, contraviene el criterio

establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017; sin embargo, se aprecia que la Sala Superior cita y analiza las normas que regulan la clasificación arancelaria, las cuales son el Procedimiento Específico de Clasificación Arancelaria DESPAE.00.09, del veinticuatro de julio de dos mil diecisiete, el que regula que la clasificación arancelaria tiene dos etapas: i) el análisis merceológico que efectúa el Laboratorio Químico de Aduana para establecer las características de las mercancías y ii) la clasificación arancelaria propiamente dicha. Asimismo, considera la Sala Superior aplicar el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, el cual aprueba el Arancel de Aduanas de dos mil diecisiete, basado en la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina). También, aplica las respectivas notas explicativas del Sistema Armonizado, específicamente las del capítulo 79 - "Zinc y sus manufacturas", las consideraciones generales de la sección XV, y lo estipulado por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución 2272. 3.20. La Sala Superior considera los fundamentos fácticos y antecedentes consignados en la etapa administrativa, para concluir así que las mercancías "bolas de zinc 50 mm" y "bolas de zinc 40 mm" se encuentran comprendidas dentro de la subpartida nacional 7901.11.00.00 - "Con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso", por lo que resulta correcta la clasificación efectuada por la administración tributaria, que sirvió de sustento para el rechazo de la solicitud de restitución de *drawback*. 3.21. Por tanto, de la revisión integral de la sentencia de vista materia de casación, se aprecia que ha cautelado el derecho al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales; asimismo, se ha pronunciado cumpliendo el principio de congruencia procesal (sin incurrir en incongruencias *ultra petita* y *citra petita*), toda vez que se ha delimitado la controversia que fue objeto de pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del considerando primero de la sentencia de vista, y se ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación, tal como se desglosa del desarrollo lógico-jurídico que emerge de todo el cuarto considerando de la citada sentencia, invocando el marco regulatorio, como se aprecia en el desarrollo de los considerandos relacionados a lo que es asunto de controversia. 3.22. Así pues, esta Sala Suprema infiere que la Sala Superior realizó el análisis siguiendo los criterios de la debida motivación y el debido proceso, cumpliendo con exponer las razones de hecho y derecho por las cuales revocó la sentencia de primera instancia; con lo que permite conocer el razonamiento empleado para llegar a la referida conclusión. En consecuencia, corresponde declarar infundada esta causal. **Análisis de las causales materiales.** CUARTO. Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica; e inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. 4.1. La parte recurrente refiere que la Sala Superior inaplicó el principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes, y que, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, la Sala Superior incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA), vulnerando de esa manera el derecho de defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redunda en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. 4.2. Añade la parte recurrente que la Sala Superior debió iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial, porque en el considerando cuarto de la sentencia de vista se reconoció que el Arancel de Aduana 2017, aplicable al caso de autos, se basó en la Nandina. Esta, a su vez, fue aprobada mediante la Decisión 812 por la Comisión de la Comunidad Andina de Naciones. Por ello, partiendo de lo expresamente reconocido por la Sala Superior, si bien la norma aplicable para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa es el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, este fue aprobado sobre la base de la Decisión 812 (norma jurídica comunitaria), que aprueba la Nandina; por tanto, toda vez que la controversia se basa en la interpretación y alcances de partidas arancelarias, resultaba válido solicitar interpretación prejudicial de las mismas, pues en el fondo se están interpretando normas comunitarias. 4.3. Se puede apreciar que la parte recurrente denuncia que la Sala Superior inaplicó las siguientes normas: **Constitución Política del Perú. Capítulo II. De los Tratados Artículo 55.- Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho**

nacional. Ley Orgánica del Poder Judicial. Potestad exclusiva de administrar justicia. Artículo 1.- La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. Al respecto, resulta necesario citar, en sus partes pertinentes, el Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, el cual establece lo siguiente: **Artículo 4.- Los países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación."** **Sección tercera: De la interpretación prejudicial. Artículo 32.- Corresponderá al Tribunal interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los Países Miembros. Artículo 33.- Los jueces nacionales que conozcan de un proceso en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, podrán solicitar, directamente, la interpretación del Tribunal acerca de dichas normas, siempre que la sentencia sea susceptible de recursos en derecho interno. Si llegare la oportunidad de dictar sentencia sin que hubiere recibido la interpretación del Tribunal, el juez deberá decidir el proceso. En todos los procesos en los que la sentencia no fuere susceptible de recursos en derecho interno, el juez suspenderá el procedimiento y solicitará directamente de oficio o a petición de parte la interpretación del Tribunal. Artículo 34.- En su interpretación, el Tribunal deberá limitarse a precisar el contenido y alcance de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, referida al caso concreto. El Tribunal no podrá interpretar el contenido y alcance del derecho nacional ni calificar los hechos materia del proceso, no obstante, lo cual podrá referirse a éstos cuando ello sea indispensable a los efectos de la interpretación solicitada. Artículo 35.- El juez que conozca el proceso deberá adoptar en su sentencia la interpretación del Tribunal. Artículo 36.- Los Países Miembros de la Comunidad Andina velarán por el cumplimiento de las disposiciones del presente Tratado y en particular de la observancia por parte de los jueces nacionales a lo establecido en la presente Sección. 4.4. De lo citado, se infiere que el Tribunal de Justicia es el órgano jurisdiccional de la Comunidad Andina; por ello, en ejercicio de sus competencias, le corresponde interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad, con el fin de resguardar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros; por lo tanto, el juez que conozca del proceso en que se formuló la consulta deberá adoptar en su sentencia la interpretación prejudicial emitida por el referido tribunal. Respecto a que la consulta (interpretación prejudicial) debe ser obligatoria, se tiene que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha establecido lo siguiente: [...] La consulta es obligatoria para los Tribunales Nacionales de última instancia ordinaria, sin que esto signifique que se atenta contra su independencia; pues, en este caso, el Juez Nacional actúa como Juez Comunitario. Además, el Juez Nacional debe suspender el proceso, hasta que Juez Comunitario de su interpretación, la cual deberá ser adoptada por aquél. [...] En el caso de la consulta obligatoria, cuando no cabe un recurso ulterior, el incumplimiento del trámite constituye una clara violación al principio fundamental del debido proceso y, en consecuencia, debería acarrear su nulidad, si es que dicha sentencia puede ser materia de un recurso de casación o de un recurso de amparo, toda vez que las normas que garantizan el derecho al debido proceso son de orden público y de ineludible cumplimiento. 4.5. Se aprecia que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina establece que los jueces se encuentran obligados a solicitar la interpretación prejudicial sobre una norma del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, por lo que, atendiendo a lo regulado, la referida Sala Superior se encontraba obligada a iniciar el procedimiento de interpretación judicial al conocer la causa, con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros; sin embargo, se debe advertir que esta Sala Suprema también se encuentra facultada para solicitar interpretación prejudicial, razón por la que, el quince de agosto de dos mil veintitrés, se remiten actuados pertinentes del expediente al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina para la interpretación prejudicial. Es así que, el veinte de diciembre de dos mil veintitrés, esta Sala Suprema resuelve prescindir de la interpretación prejudicial y aplica las Interpretaciones Prejudiciales 02-IP-2023 y 201-IP-2023, sin haber existido ninguna oposición por ninguna de las partes, razón por la cual corresponde declarar infundada la referida causal, pues ya existe en autos una interpretación**

judicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en casos similares, lo cual es suficiente en atención a lo señalado en la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 145-IP-2022, que establece lo siguiente: **15.** [e]l objetivo de garantizar la aplicación uniforme y coherente del derecho andino se ha cumplido y se viene cumpliendo a cabalidad, pues se ha generado una jurisprudencia sólida, uniforme y estable en muchas materias, la cual debe ser puesta a disposición de los ciudadanos andinos y de los operadores nacionales de justicia. Máxime cuando en la práctica de los últimos años se ha producido un escenario no previsto por el constituyente ni por el legislador andino, y es que frente a la exigencia de formular consultas obligatorias reiterativas sin la posibilidad de apreciar si una norma andina ya ha sido interpretada en varias oportunidades en el mismo sentido, se ha generado la paralización innecesaria de procesos jurisdiccionales en sede nacional -en los que se va a aplicar o se controvierte el derecho andino-, a la espera de obtener una respuesta que ya se conoce de antemano. [Énfasis agregado] **4.6.** Asimismo, la parte recurrente refiere que la Sala Superior inaplica el artículo 103 de la Constitución Política del Perú y los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, con ocasión del recurso de reconsideración presentado por la empresa recurrente contra la Resolución 2272. Agrega que la Sala Superior únicamente dio cuenta del criterio establecido en la Resolución 2272, pero desconoció el principio de no retroactividad recogido en el artículo 2 de la misma resolución. **4.7.** Al respecto, la Sala Superior refiere que: **DECIMO.** A mayor abundamiento, y sin perjuicio de los argumentos expuestos al analizar la materia controvertida en los fundamentos que anteceden, se advierte la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución N° 2272, que ha ido publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena Año XXXIX- Número 4491 de fecha 20 de junio de 2022 (cuya copia ha sido adjuntada por la demandante en esta instancia y de conocimiento de ambas partes como se desprende de las razones expuestas en el informe oral respectivo, en el que la empresa codemandada señaló la reconsideración interpuesta contra la citada resolución, que finalmente concluyó con su desestimación y la plena validez de la NANDINA, conforme a lo señalado por la accionante en dicho momento), y en donde se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la Nomenclatura Común – NANDINA del producto denominado “Bolas de Zinc de 50 mm”, que: “Los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: “BOLAS DE CINC DE 50 mm”, en la subpartida 7901.11.00” – Con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso”, en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6 comprendidas en la Nomenclatura Común – NANDINA” En este sentido, se advierte que menciona la Resolución 2272 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, mas no ha servido de fundamento para argumentar el razonamiento de la Sala Superior, pues solo advierte la posición asumida por la referida Secretaría General; es así que no se aprecia vulneración del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Por lo tanto, devienen infundadas las referidas causales. **QUINTO. Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redunda en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, pues se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 del Arancel de Aduanas; e inaplicación del principio de legalidad y contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.** **5.1.** La parte recurrente refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta regla, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y, si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a esta. **5.2.** Agrega la parte recurrente que la Sala Superior únicamente cita las notas explicativas del capítulo 79 y de la sección XV, así como de las partidas 79.01 y 79.07, mas no cita las notas explicativas de los diversos capítulos de esta sección a que

hace referencia; de este modo, el colegiado advertiría que la expresión en bruto puede presentarse en forma de bolas. Asimismo, sostiene que la Sala interpretó erradamente las reglas en mención, pues para establecer los alcances de la partida 79.01 “zinc en bruto” se remitió directamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, referidas a las partidas de otros metales distintos al zinc de la sección XV, desconociendo que aquella partida tenía su propia nota explicativa, que enumeraba los productos comprendidos en ella, por lo cual no resulta correcta la interpretación de la Sala Superior de la nota explicativa de la partida 79.01. **5.3.** Se debe precisar que la controversia consiste en determinar si las mercancías denominadas “bolas de zinc” y “medias bolas de zinc” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, como zinc en bruto, o si las referidas mercancías se clasifican en la subpartida nacional 7907.00.90.00, como ánodos de zinc. Asimismo, se debe precisar que las notas explicativas se utilizan como elemento auxiliar relativos a la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida, notas de sección, capítulos y de subpartida del Sistema Armonizado. **5.4.** Con relación al análisis de clasificación arancelaria propiamente dicha, la primera regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas establece que: “Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo”. En concordancia con ella, la sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura del arancel en mención tiene este contenido: “La clasificación de mercancías en las Subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas Subpartidas y de las Notas de Subpartidas, así como, *mutatis mutandis*, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse Subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario”. **5.5.** Resulta pertinente citar las partidas 79.01 y 79.07 del Arancel de Aduanas 2017, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, las que indican lo siguiente:

Partida

79.01

7901.11.00.00

7901.12.00.00

7901.20.00.00

[...]

79.07

7907.00.10.00

7907.00.20.00

7907.00.90.00

CINC EN BRUTO

– Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

– Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

– Aleaciones de cinc

LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC

– Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

– Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

– Los demás.

5.6. A su vez, las notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina tienen este contenido: **SECCIÓN XV. METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE ESTOS METALES. CONSIDERACIONES GENERALES.** Esta Sección se refiere a los metales comunes (incluso químicamente puros) y a las manufacturas de estos metales, a reserva principalmente de las exclusiones enumeradas al final de esta Nota Explicativa. Comprende también los metales en estado nativo separados de la ganga y las matas de cobre, de níquel o de cobalto. Los minerales, incluidos los metales en estado nativo recubiertos con la ganga, se clasifican en las partidas 26.01 a 26.17. De acuerdo con la Nota 3 de esta Sección en la Nomenclatura se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño, wolframio (tungsteno), molibdeno, tantalio, magnesio, cobalto, bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtío), indio, niobio (colombio), renio y talio. Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapas, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83, Capítulos que tienen carácter limitativo. **CAPÍTULO 72. FUNDICIÓN. HIERRO Y ACERO C)** Transformaciones posteriores y acabado Los productos obtenidos pueden ser acabados o transformados en manufacturas como consecuencia de operaciones tales como: 1) Operaciones mecánicas (torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc.); hay que destacar que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. **CAPÍTULO 79. ZINC Y SUS**

MANUFACTURAS En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV.

79.01 ZINC EN BRUTO.

– Zinc sin alear:

7901.11 – Con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso.

7901.12 – Con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso.

7901.20 – Aleaciones de zinc.

Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). 79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE ZINC. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: 1) Los depósitos, cubas y recipientes similares, de cualquier capacidad, sin dispositivos mecánicos o térmicos. 2) Los envases tubulares rígidos utilizados, en particular, para envasado de productos farmacéuticos (comprimidos, etc.). 3) Las telas metálicas, redes y rejillas y las chapas y tiras, extendidas (desplegadas). 4) Las puntas, clavos, grapas, alcañates y demás artículos de los tipos descritos en las Notas Explicativas de las partidas 73.17 y 73.18. 5) Los artículos de uso doméstico, de higiene o de tocador, tales como: cubos, tinas, barreños, fregaderos, bañeras, duchas, regaderas, tablas para lavar o cántaras. Hay que observar, sin embargo, que estos artículos suelen fabricarse de hierro o acero, zincados, y en este caso se clasifican en las partidas 73.23 o 73.24. 6) Las etiquetas (para plantaciones, arbustos, etc.) que no lleven letras ni cifras o dibujos o que tengan solamente indicaciones de carácter accesorio en relación con las que se añadirán después. Las etiquetas que tengan todos los datos esenciales se clasifican en la partida 83.10. 7) Las planchas de estarcir o planchas caladas para marcar envases, etc. 8) Los ganchos para pizarras y cualquier otra manufactura de los tipos mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.25 y 73.26. 9) **Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).** 10) Los ánodos de protección catódica utilizados para la protección contra la corrosión de oleoductos, gasoductos, depósitos, barcos-cisterna, etc. 11) Canales, caballetes para tejados, claraboyas, marcos de puertas o de ventanas, balastradas, pasamanos, estructuras de invernaderos y demás manufacturas con forma para los edificios, de los tipos mencionados en la Nota Explicativa de la partida 73.08. 12) Tubos y tubería definidos en la Nota 1 e) de este Capítulo y tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes, codos, manguitos), de zinc distintos de los accesorios con tapa, válvulas, etc. (Partida 84.81), y de los tubos y accesorios de tubería identificables como partes para maquinaria (Sección XVI). Estos artículos son análogos a los artículos de hierro o acero mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.04 a 73.07. [Énfasis agregado] 5.7. Por otro lado, a efectos de clasificar correctamente los ánodos empleados en galvanoplastia, cabe mencionar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que establece lo siguiente: **A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, **estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habersele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y

evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional **se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio** (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar:** a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). **b) Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). [Énfasis agregado] 5.8. Como se aprecia, la nota explicativa citada hace referencia a la nota explicativa de la partida 75.02, la cual estipula lo siguiente:

75.02 NIQUEL EN BRUTO.

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el níquelado o para la producción de polvo de níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. **No hay que confundirlos con los ánodos de níquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08.** Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de la soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para níquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para níquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualquiera que sean las dimensiones o la utilización. **Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para níquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos.** Esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04) [Énfasis agregado] 5.9. Ahora bien, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. La clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificarla se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, aprobadas mediante Decreto Supremo N° 238-2011-EF, que establecen lo siguiente: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones

precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 2. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 3. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 4. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 5. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 5.10. Aunado a ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso 02-IP-2023 señala que: 1.13. [...] En las interpretaciones prejudiciales recaídas en los procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, se indicó lo siguiente: este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. 5.11. En cuanto al principio de progresividad, la Organización Mundial de Comercio define a la progresividad arancelaria de la siguiente forma: Se llama así a la imposición de derechos de aduana más elevados para los productos semi manufacturados que para las materias primas y todavía más altos para los productos terminados. Con este sistema se protege a las industrias nacionales de transformación y se dificulta el desarrollo de la industria transformadora de los países productores de materias primas.⁴⁶ En tal sentido, en mérito a dicho principio, el arancel aumenta a medida que se incrementa el nivel de procesamiento del producto. La progresividad viene a ser un componente

disuasivo de la importación de formas más procesadas del producto y a su vez ofrece a los productores nacionales niveles óptimos de protección efectiva. 5.12. Conforme a lo expuesto, en el caso en concreto, se advierte que mediante Declaraciones Aduaneras de Mercancías de números 118-2018-40-013463 (serie 1), 118-2018-40-013464 (serie 1) y 118-2018-40-013466 (serie 1), del ocho de febrero de dos mil dieciocho, la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima solicitó la exportación de "bolas de zinc" clasificando esta mercancía en la subpartida nacional 7907.00.90.00; asimismo, se debe tener en cuenta que en las referidas declaraciones la empresa indicó su intención de acogerse al régimen de restitución simplificada de derechos arancelarios - *drawback*. Es así que la empresa presentó Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 118-2018-13-004743, que sustentó en las declaraciones antes mencionadas. 5.13. El diecinueve de julio de dos mil dieciocho, la administración aduanera informa a la empresa que la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 118-2018-13-004743 es rechaza como "no subsanable" debido a que la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, de veintiséis de abril de dos mil dieciocho, modifica la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, por lo que la mercadería "bolas de zinc" se clasifica en la subpartida nacional 7901.12.00.00. 5.14. Es así que la empresa, el dieciséis de agosto de dos mil dieciocho, interpuso recurso de reclamación; presenta también el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería. La Resolución Jefatural de División N° 1183D7100/2019-000667 declara infundada la reclamación, pues las bolas de zinc materia de análisis eran refinadas de alta pureza (99.995%) cuya forma no impide que sean aceptadas como zinc en bruto por no presentar características merceológicas que manifesten un uso específico, de modo que se clasifican en la partida 79.01; la subpartida 79.01 comprende al zinc sin alea, por lo que, al tener contenido zinc superior a 99.99%, la mercancía queda comprendida en la subpartida 7901.11.00.00, por lo que no se encuentra dentro de los alcances de la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, de diez de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, ni de su modificatoria dispuesta, en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, del veintiséis de abril de dos mil dieciocho. 5.15. Es así que la empresa interpone recurso de apelación el once de noviembre de dos mil diecinueve. Fue resuelto mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 04036-A-2021, que revoca la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2019-000667, emitida el veintiséis de abril de dos mil diecinueve por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao. 5.16. Estando a lo antes expuesto, se aprecia que, a efectos de clasificar el producto denominado "bolas de zinc de 50 mm" corresponde analizar qué partida lo describe de forma más específica. Así, tenemos que, la nota explicativa de la partida 79.01 hace alusión al zinc en bruto, con un contenido de zinc superior o igual a 99.99% en peso o inferior al 99.99% en peso y a las aleaciones de zinc, con sus diferentes grados de pureza; las formas que puede tomar son las masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o granalla, esto es, no incluye como tal producto al zinc en forma de "bolas". 5.17. Por su parte, conforme a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que los productos bolas y medias bolas de zinc se clasifiquen en dicha partida tienen que cumplir los siguientes requisitos: i) tienen que ser una manufactura de zinc y ii) tienen que ser ánodos empleados en galvanoplastia. Asimismo, también se debe tener en cuenta lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos. 5.18. Así las cosas, tenemos que, en el presente caso, se advierte que los lingotes de zinc electrolítico fueron sometidos a un estudio merceológico, conforme a los informes antes señalados, en donde se concluyó que tales mercancías habrían pasado por un proceso de manufactura para así obtener el producto final que son las bolas de zinc de 50 mm. Entre las etapas del proceso de producción, se advierte la fusión, la escoria y el moldeo, con los cuales se transforma la materia prima en el producto final. Consecuentemente, se tiene que las bolas de zinc pasan por un proceso productivo en virtud del cual se convierten en "ánodos de zinc" que se utilizan en galvanoplastia; es decir, se trata de una manufactura de zinc. 5.19. Por lo tanto, las mercancías del presente caso son ánodos de zinc en forma de

bolas de zinc (no zinc en bruto), pues, conforme a lo señalado en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, aun cuando los componentes del lingote de zinc electrolítico y la bola de zinc sean similares, se ha producido un proceso de manufactura que ha llevado a evidenciar una diferencia entre la microestructura del lingote de zinc con granos columnares grandes y las microestructuras de los ánodos de zinc con granos columnares de menor tamaño o más finos. **5.20.** De ello se aprecia que los productos "bolas de zinc" constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia. No están provistos por ganchos para colgarlos en el baño o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos, como lo dispone la partida 75.08; sin embargo, de la lectura de la nota explicativa de dicha partida se puede apreciar que, aunque los ánodos en forma de semiesferas o bolas deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado, o estar roscados, taladrado, etcétera, para colocarles ganchos, ello admite excepciones, la cual se configura cuando el ánodo es empleado en una cesta de titanio. Por ello, podemos concluir que los ganchos no representan un requisito determinante para que los ánodos sean considerados como tales. Entonces, el que los ánodos de zinc no cuenten con ganchos para colgarlos en el baño o con roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos, no significa que dejen de serlo, sobre todo si atendemos a su pequeño diámetro (50 mm). **5.21.** En esa línea, del citado Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, se desprende que las bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia no necesariamente requieren de ganchos u orificios para colgarlos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). Específicamente en el caso de ánodos de bola, indica que "este tipo de ánodos se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio". **5.22.** De la misma forma, el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc para galvanoplastia, en forma de bola, no deben tener ganchos para denominarlos como tales. En el informe se señala que: *Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible, para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se paise. [...] Lo indicado arriba hace las piezas de los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usadas deberán colocarse en cestos de titanio para ser usadas.* **5.23.** En tal sentido, al zinc que es sometido a un procedimiento de manufactura y se transforma en el producto denominado "bolas de zinc", para ser convertido en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, no le corresponde la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino la partida 79.07, en la medida que dicho mineral ha sufrido un grado importante de intervención, lo cual ha sido acreditado mediante los informes técnicos respectivos, conforme se desprende de autos. Siendo, además, que no es una condición necesaria que los productos tengan ganchos a fin de que sean considerados ánodos, ya que, como se ha indicado en los considerandos precedentes, la nota explicativa vinculada a la referida partida también admite la presencia de taladros o roscados, en los que se insertarían los ganchos, y de canastillas de titanio, para los procesos industriales o químicos para los que son destinados los referidos ánodos. Es necesario precisar que los alcances, respecto a la composición y características físicas de los productos bolas de zinc, referidos en los informes técnicos precitados, en cuanto constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia, no han sido contradichos por SUNAT con otros informes técnicos que los desvirtúan. **5.24.** Cabe resaltar que, si bien la nota explicativa de la partida 75.08 excluye a las bolas en bruto, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o para convertirlos en ánodos para níquelar, tal supuesto no se ajusta al caso de autos, toda vez que se ha determinado que el producto denominado "bolas de zinc 50 mm" no es zinc en bruto sino una manufactura de zinc, al haber pasado dicho elemento por un significativo grado de intervención. **5.25.** Por lo tanto, debe precisarse que la Sala Superior ha desconocido que la partida 79.01 referida al "zinc en bruto" del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye como tal producto al zinc en forma de "bolas". Asimismo, el colegiado de mérito considera erróneamente —por una incorrecta interpretación de las notas explicativa del capítulo 72 del Arancel de

Aduanas— que los procesos de fusión, fundición y colada son irrelevantes para la clasificación arancelaria, toda vez que ellos evidencian que en el presente caso sí ha existido un proceso de manufactura importante que nos lleva a establecer que el producto de la empresa codemandada no se trata de simple zinc en bruto al que se le ha cambiado la forma. Aunado a ello, en efecto, al no encajar la mercancía en ninguna de las partidas específicas, correspondía clasificarla en la partida residual. **5.26.** Además, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, consideró clasificar el producto denominado "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas por Decreto Supremo N° 119-97-EF, el cual refiere lo siguiente: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasifícase el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. [Énfasis agregado] **5.27.** Se debe tener presente que la referida Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 se emitió el diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, y estuvo vigente hasta la emisión de la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, del veintiséis de abril de dos mil dieciocho, publicada el **once de junio de dos mil dieciocho**, pues esta resolución de División indica expresamente la modificación de la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998. **5.28.** En el caso, se tiene que la empresa numeró las Declaraciones Aduaneras de Mercancías de números 118-2018-40-013463 (serie 1), 118-2018-40-013464 (serie 1) y 118-2018-40-013466 (serie 1), del ocho de febrero de dos mil dieciocho, por lo que le es aplicable el criterio emitida en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, siendo importante resaltar que el criterio de clasificación de la referida resolución de Intendencia Nacional era que esa clasificación de las bolas de zinc en la subpartida nacional 7907.00.90.00 correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención que no corresponde al simple zinc en bruto convertido en esfera. **5.29.** En conclusión, la Sala Superior incurrió en aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, pues se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; en inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; en interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 del Arancel de Aduanas; y en inaplicación del principio de legalidad. Por ende, corresponde declarar fundadas las referidas causales. **5.30.** Por lo tanto, al establecer la infracción normativa de carácter material por parte de la instancia de mérito, conforme a lo expuesto en la presente ejecutoria, procede actuar en sede de instancia, de conformidad con el primer párrafo del artículo 397 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de acuerdo a su texto aplicable al caso de autos: "Si la Sala Suprema declara fundado el recurso por infracción de una norma de derecho material, la resolución impugnada deberá revocarse, íntegramente o parcialmente, según corresponda [...]". En consecuencia, corresponde casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, confirmar la sentencia de primera instancia, emitida con resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos ochenta y nueve a setecientos siete), que declaró **infundada** la demanda. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones, **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del dieciocho de octubre de dos mil veintidós (fojas novecientos setenta y cinco a mil veinticuatro). En consecuencia,*

CASARON la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciocho, del veintiocho de septiembre de dos mil veintidós (fojas novecientos cincuenta y tres a novecientos sesenta y seis), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima; y, actuando en sede de instancia, **CONFIRMARON** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número nueve, del ocho de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos ochenta y nueve a setecientos siete), que declaró **infundada** la demanda. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra el Tribunal Fiscal y Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. SS. PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR, DIAZ VALLEJOS. La Secretaría de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por los señores Jueces Supremos **Pereira Alagón y Diaz Vallejos** fue dejado oportunamente en Relatoría, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

- ¹ Todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.
- ² Numeración de acuerdo a las declaración única de aduanas - DAM, de fojas doscientos cincuenta y cuatro a doscientos cincuenta y seis, y a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4036-A-2021 de fojas cuarenta y cuatro.
- ³ HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
- ⁴ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- ⁵ Constitución Política del Perú.
Artículo 139. Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.
[...]
- ⁶ Código Procesal Civil.
Artículo 122. Las resoluciones contienen:
[...]
3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.
- ⁷ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.
- ⁸ Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.
- ⁹ Constitución Política del Estado Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...]
- ¹⁰ Artículo 197. Valoración de la prueba Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.
- ¹¹ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente
- ¹² El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial *El Peruano*, ha puntualizado que:
[...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.
- ¹³ Sentencia del Tribunal Constitucional N° 7022-2006-PA/TC, del diecinueve de junio de dos mil siete, fundamentos 9 y 10.
- ¹⁴ ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2011). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires, Marcial Pons; pp. 157-158.
GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp.189-190.
- ¹⁵ IGARTUA SALAVERRIA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.

- ¹⁶ TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.
- ¹⁷ Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido).
- ¹⁸ MARTÍNEZ, David (2007). *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.
- ¹⁸ Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS.
Artículo 29. Actividad probatoria.
En el proceso contencioso administrativo, la actividad probatoria se restringe a las actuaciones recogidas en el procedimiento administrativo, salvo que se produzcan nuevos hechos o que se trate de hechos que hayan sido conocidos con posterioridad al inicio del proceso. En cualquiera de estos supuestos, podrá acompañarse los respectivos medios probatorios.
- ¹⁹ TARUFFO, Michelle (2013). Verdad, prueba y motivación en la decisión sobre los hechos. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; p. 101.
- ²⁰ GASCÓN ABELLAN, Marina (s.f.). "La prueba judicial: valoración racional y motivación". <https://cmappublic2.ihmc.us/rid=1MYBL04CF-7G0W1S-47L8/Prueba%20Gascon.pdf>
- ²¹ Código Procesal Civil.
Título preliminar
Artículo VII.- El juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no podrá ir más allá del petitório ni fundar su decisión en hechos diversos a los alegados por las partes.
- ²² Interpretación prejudicial vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, citado en el presente caso toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto de la norma objeto de interpretación.
- ²³ CAIRAMPOMA ARROYO, Alberto (2014). "La regulación de los precedentes administrativos en el ordenamiento jurídico peruano". En Revista Derecho PUCP, N° 73; p. 499.
- ²⁴ COSIO JARA, Fernando (2014). Tratado de derecho aduanero. Lima, Jurista Editores; p. 392.
- ²⁵ Ella fue posteriormente sustituida por la Decisión 885, que entró en vigor el primero de enero de dos mil veintidós y cuya finalidad fue incorporar la VII enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas.
- ²⁶ Interpretación prejudicial, emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, recaída en el Proceso 02-IP-2023.
- ²⁷ Tal como está consignado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04036-A-2021.
- ²⁸ En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.
- ²⁹ Constitución 1993
Artículo 141 Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.
- ³⁰ Código Procesal Civil.
Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.
- ³¹ Sobre el punto, además refiere Taruffo
Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones)"
Una nomofílica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofílica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofílica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva
- ³² Todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación contraria.
- ³³ Se transcriben las reseñas elaboradas en su oportunidad por la mencionada sala.
- ³⁴ HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
- ³⁵ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- ³⁶ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México". Sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez; párr. 225.
- ³⁷ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso J. vs. Perú". Sentencia del veintisiete de noviembre de dos mil trece; párr. 258.
- ³⁸ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Casa Nina vs. Perú". Sentencia del veinticuatro de septiembre de dos mil veinte; párr. 88.
- ³⁹ Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.

⁴⁰ Constitución Política del Perú.

Artículo 139.- Principios de la Administración de Justicia

Son principios y derechos de la función jurisdiccional:

[...]

5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.

⁴¹ Código Procesal Civil.

Artículo 122.- Las resoluciones contienen: [...]3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

Artículo 197.- Valoración de la prueba

Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

⁴² Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12.- Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

⁴³ El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano, ha puntualizado que:

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

⁴⁴ Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada el 15 de junio de 2023 en el diario oficial El Peruano.

⁴⁵ Resolución del referido tribunal recaída en el Expediente N° 0728-2008-PHC/TC, publicada el 08 de noviembre de 2008 en el diario oficial El Peruano.

⁴⁶ ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO (s.f.) "Progresividad arancelaria". https://www.wto.org/spanish/thewto_s/glossary_s/tariff_escalation_s.htm#:~:text=Se%20llama%20as%C3%AD%20a%20la,altos%20para%20los%20 productos%20terminados

C-2537670-14

CASACIÓN N° 51561-2022 LIMA

TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC

SUMILLA: Las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina. En tal sentido, para la clasificación de los productos denominados comercialmente "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", se debe tener en cuenta la remisión a la nota explicativa de la partida 75.08 del Sistema Armonizado, la cual exige que la mercancía presente características determinadas, como estar provista de ganchos; y excluye de dicha partida, incluso si se destinan para su utilización como ánodos, las bolas en bruto, por lo que se debe privilegiar su interpretación literal. Por lo tanto, corresponde que los productos sean clasificados en la subpartida 7901.11.00.00, al no cumplir las características que se exigen para su clasificación en la subpartida 7907.00.90.00.

PALABRAS CLAVE: bolas de zinc, clasificación arancelaria, notas explicativas, reglas de interpretación de la Nandina.

Lima, veinticuatro de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número cincuenta y un mil quinientos sesenta y uno guion dos mil veintidós, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, con la intervención como ponente del señor Juez Supremo Gutiérrez Remón, al que se adhieren los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta, Bustamante del Castillo y Proaño Cueva y con el voto en discordia del señor Juez Supremo Delgado Aybar con la adhesión de los señores Jueces Supremos Pereira Alagón y Díaz Vallejos; se emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del once de noviembre de dos mil veintidós (fojas

ochocientos trece del expediente judicial electrónico - EJE¹⁾, contra la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número diecinueve, del veintiuno de octubre de dos mil veintidós (fojas setecientos noventa y uno), que **revoca** la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución número once, del treinta de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos cuarenta y cinco), que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada** la demanda. **Antecedentes: Demanda.** Mediante escrito del veintitrés de agosto de dos mil veintiuno, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) interpuso demanda sobre nulidad de resolución administrativa (folios tres), planteando como petitorio lo siguiente: **Primera pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04033-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-000664, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto "bolas de zinc 50 mm". **Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las "bolas de zinc 50 mm" objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, que no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. Como sustento de su pretensión, señala lo siguiente: **a)** Mediante declaraciones aduaneras de mercancías seleccionadas a canal naranja, Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima, mediante su agencia de aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 50 mm", asignándoles la subpartida nacional 7907.00.90.00. En este marco, solicitó la restitución de los derechos arancelarios - *drawback* por las mercancías exportadas con las referidas declaraciones, pero la administración advirtió que a las mercancías exportadas no les correspondía la subpartida nacional 7907.00.90.00, sino otra que se encontraba dentro del listado de subpartidas nacionales excluidas del beneficio de restitución de derechos arancelarios —aprobado por Decreto Supremo N° 127-2002-EF—, por lo que rechazó su solicitud por el incumplimiento de un requisito sustancial. Este rechazo fue apelado y fue revocado por el Tribunal Fiscal mediante la resolución que cuestiona la SUNAT en el presente proceso. **b)** Precisa que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión —cuestionada ahora en la vía contencioso administrativa— remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que había señalado que las bolas de zinc deben ser clasificada en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la 7901.11.00.00, indicada por Aduanas. **c)** El Arancel de Aduanas aprobado en el año dos mil dieciséis se expide considerando la VI Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado. Incluso, a la fecha de presentación de esta demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la VII Recomendación de Enmienda aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el primero de enero de dos mil veintidós. **d)** Aduce la entidad demandante que, si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente, ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues dichos productos también deben ser clasificados objetivamente conforme a los criterios ya previstos en el referido instrumento. **e)** La norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **f)** Del análisis merceológico (características) de las "bolas de zinc 50 mm", de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, podemos apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funden para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **g)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física. Vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a la forma de bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto presentado como lingotes en forma de bola. El producto exportado —"bolas de zinc 50 mm"— sigue siendo zinc en bruto. **h)** Habiendo determinado las características de

las "bolas de zinc 50 mm", que son lingotes en forma de bola, es decir, zinc en bruto, la demandante pasa a exponer el análisis arancelario siguiendo los informes emitidos por la División de Clasificación Arancelaria de la Intendencia Nacional de Desarrollo e Innovación Aduanera. El capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicado al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: "Partida 79.01: zinc en bruto [...] Partida 79.07: Las demás manufacturas de zinc". i) Las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estrado, extrusión, refundición, etc. El molde o lingotera que contiene el metal líquido (producto de la refundición) puede ser esférica, semiesférica, entre otras formas primarias. La expresión "en bruto" se encuentra recogida en todas las partidas de los metales comunes de la sección XV del Arancel de Aduanas. Conforme a los alcances que brindan las notas explicativas, tales metales pueden presentarse como masas, lingotes, bloques, panes, cubos, cilindros, tochos, planchones, placas, plaquitas, palancón, palanquillas, galápagos, briquetas, arandelas, bolas, varillas, entre otras. Y, por el contrario, no se considera "en bruto" cuando el metal ha sido posteriormente sometido a procesos de tratamiento tales como el laminado, forjado, extrudido, estrado, estampado u otros procesos mecánicos superiores a simples deformaciones plásticas, recortes o desbarbados groseros. Las notas explicativas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización —es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estrado, extrusión, refundición, etc. Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estrado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica. Tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado), o de roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. Consecuentemente, la mercancía en cuestión se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. j) Habiendo determinado que las "bolas de zinc 50 mm" exportadas por la empresa codemandada se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 79.01.11.00.00 (zinc en bruto, sin alear, con un contenido de zinc superior o igual al 99.995% en peso) y que dicha subpartida nacional se encuentra dentro del listado de subpartidas excluidas del beneficio, se concluye que el rechazo e improcedencia del otorgamiento del beneficio se encuentra arreglado a derecho. En cuanto a la partida 79.07, comprende a las demás manufacturas de zinc; es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual. Su nota explicativa hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que señala que las mercancías de esta deben presentar las características propias de un ánodo para níquelado, es decir, estar provistas de ganchos para colgarlas en el baño de níquelado o estar roscadas, taladradas, etc., para colocarles los ganchos. Por estas razones, las bolas de zinc 50 mm no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07. k) El Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la subpartida 75.08, pues el que las bolas de zinc no tengan ganchos determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pero solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. l) Finalmente, con relación a la frase "proceso industrial de la magnitud", no precisa a qué "proceso" se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refleja en el caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la SUNAT habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima: de lingotes a bolas. **Sentencia de primera instancia.** Mediante **resolución número once**, del treinta de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos cuarenta y cinco), el Décimo Octavo Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima emite sentencia declarando **infundada** la demanda en todos sus extremos. Los siguientes son los fundamentos sustanciales de la decisión: **a)** En cuanto al producto denominado "bolas de zinc de 50 mm", no existe discusión sobre el proceso de producción: **i)** materia prima: zinc electrolítico, **ii)** preparación de la carga, **iii)** fusión, **iv)** pozas de

agua, **v)** escoriado, **vi)** control de calidad, **vii)** lingoteo, **viii)** embalaje, **ix)** pesaje, **x)** producto terminado: bolas de zinc. Además, su composición química es aluminio (Al): 0.0005%, cobre (Cu): 0.015%, hierro (Fe): 0.002%, plomo (Pb): 0.003%, cadmio (Cd): 0.0001%, estaño (Sn): 0.0001%, zinc (Zn): 99.995%; de acuerdo a los resultados de los ensayos del laboratorio del Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú. **b)** Menciona que las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura señalan en el inciso a) de su tercera regla que cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la regla 2b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Teniendo en cuenta ello, para el producto denominado "bolas de zinc", que es un ánodo empleado para la galvanoplastia, la partida 79.07 es la partida con la descripción más específica, por lo que tiene prioridad sobre otras partidas, de modo que no se puede descalificar su inclusión en dicha partida únicamente por no contar con un gancho. **c)** Dicha clasificación se ve reforzada con el informe técnico de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería sobre las diferencias entre el zinc en bruto y el ánodo de zinc para galvanoplastia, al precisar que el zinc en bruto se obtiene de un proceso primario y que tiene diferentes grados de pureza, mientras los ánodos de zinc para galvanoplastia se obtienen de un proceso secundario de transformación o manufactura que requiere alta pureza, superior a 99.99 de zinc. Además, señala lo siguiente: *[...] los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08), en esta nota explicativa hay una continuidad de errores de concepto y de interpretación del mismo texto enunciado, pues en esta nota aclaratoria se habla de las diferentes formas del ánodo de níquel, como estrella, anillos, perfiles especiales, placas, semiesferas o bolas, ya el hecho de aceptar las diferentes formas que puede tener el ánodo, en este caso de níquel, es físicamente imposible contar con esas formas y pensar que pueden estar colgadas con un gancho en forma individual, es físicamente imposible porque ninguna poza o baño electrolítico tendría las condiciones para ello, sólo los baños podrían aceptar tener ganchos en los ánodos, si el ánodo fuera de forma plana (tipo plancha), inclusive esta nota explicativa sería un error para los ánodos de níquel. Por lo tanto, en relación a la partida 79.07 de las demás manufacturas de zinc es un error considerar como requisito para calificarlas como ánodos de zinc para galvanoplastia que deban tener ganchos.* **d)** Las "bolas de zinc" —que son ánodos de zinc empleados para la galvanoplastia, obtenidos a partir de un proceso de manufactura de la materia prima zinc electrolítico— no puede dejar de ser ánodos de zinc únicamente porque no cuentan con un gancho. Por otro lado, en cuanto a que deben presentarse acompañados de una canastilla, esto resulta ser un error de interpretación de la SUNAT por cuanto ello no se encuentra establecido en las notas explicativas de la partida 79.07 como una característica que deba tener un ánodo de zinc para galvanoplastia. Tampoco se desprende ello del apartado A de la partida 75.08, pues si bien señala que "los ánodos para níquel de tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02)", se refiere a formas de níquel en bruto, lo que para el presente caso no resulta de aplicación pues las características que debe tener el zinc para ser considerado en la partida 79.01 - zinc en bruto, se encuentra en dicha partida y en las notas explicativas respecto a dicha partida. Es decir, en concepto del Juzgado, la remisión a la subpartida sobre el níquel no es pertinente. **e)** Refiere también que la codemandada Zinc Industrial Nacionales Sociedad Anónima, en el procedimiento administrativo, presentó una serie de fotografías de sus productos, las bolas de zinc, que fueron tomadas en cuenta por los laboratorios de la Universidad Nacional de Ingeniería y la Pontificia Universidad Católica del Perú, para su evaluación respectiva y para que se emitan los informes técnicos. Asimismo, se entregaron muestras del producto para el análisis respectivo a dichas universidades y se concluyó coincidentemente que los productos son ánodos de zinc empleados para la galvanoplastia, mientras que la SUNAT únicamente pretendía desvirtuar las características del producto con lo que alega, sin ofrecer pruebas o informes que desvirtúen el análisis realizado por las referidas instituciones estatales y privadas. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número diecinueve, del veintiuno de octubre de dos mil veintidós (fojas setecientos noventa y uno), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima **revoca** la sentencia apelada —que declaró infundada la demanda— y, **reformándola, declara fundada** la demanda. El colegiado superior, en razón de los

agravios formulados por la SUNAT su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: **a)** Incidiendo en lo actuado en sede administrativa y a partir de la normativa glosada, se establece que **i)** la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-041562, numerada el tres de mayo de dos mil dieciocho, fue seleccionada a canal naranja; por tanto, la administración no pudo someter la mercancía “bolas de zinc 50 mm” al análisis merceológico que efectúa el Laboratorio Químico de la Aduana para establecer sus características, pese a lo cual, en atención a las especificaciones técnicas alcanzadas por la propia empresa codemandada, mediante la ficha técnica obrante a folios cuatrocientos diez, dicha mercancía corresponde a bolas de zinc obtenidas de la fundición-fusión de lingotes de zinc electrolítico - zinc en bruto (99.995%), colados en moldes permanentes de forma esférica. **b)** Las mercancías “bolas de zinc 50 mm” han sido obtenidas de la materia prima consistente en lingotes de zinc electrolítico - zinc en bruto con un 99.995% de contenido en peso, que ha sido sometida al proceso de fusión, escoriado, prensado, colado, tamboreo y embalaje, para otorgarle la forma comercial esférica de 50 mm de diámetro, tal como se expone en los informes técnicos del Instituto de Corrosión y Protección de la Universidad Católica del Perú y de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el flujograma de proceso, documentos presentados por la empresa codemandada (fojas trescientos cincuenta y ocho a trescientos setenta y siete, trescientos noventa y tres a cuatrocientos tres, y trescientos setenta y nueve, respectivamente), por lo que no existe ninguna modificación del producto básico, pues solo se ha producido el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo así un peso de zinc en bruto de 99.995% según se ha referido. Es menester hacer hincapié en que mientras la empresa coemplazada denomina al producto o mercancía “ánodos de zinc”, la administración la cataloga como “bolas de zinc”, según puede apreciarse de lo actuado en sede administrativa. **c)** Indica además que el producto denominado “bolas de zinc” pueden presentarse: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habérsele añadido intencionadamente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02) [...]. **d)** En tal virtud, se aprecia que en dicha partida se comprenden los ánodos de níquel que se emplean en el niquelado por vía electrolítica, y que se obtienen por colada, laminado, estirado, extrusión, entre otros; de ahí que para ser considerados como ánodos de clase 2, dentro de los cuales están los que tienen forma de placas, tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas, deben estar provistos de ganchos u otros elementos para ser colgados en el baño de niquelado. **e)** En esta línea de análisis, si las mercancías exportadas “bolas de zinc 50 mm” han sido obtenidas por fusión de lingotes de zinc electrolítico - zinc en bruto al 99.995% colados en moldes, luego de trabajos destinados a corregir las irregularidades formadas en la fusión y colada, y en tanto ello no modificó el producto básico, sino que solo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%; en aplicación de la primera regla de interpretación del Arancel de Aduanas, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01, cuyo texto expresa que contiene al zinc en bruto, abarcando a las bolas de zinc obtenidas por fusión y colada, aun cuando se haya eliminado irregularidades superficiales formadas al momento de la colada. **f)** Cabe precisar que la mercancía analizada en el caso concreto no podría estar comprendida dentro de la partida 79.07, como lo refieren el Tribunal Fiscal y la empresa codemandada, puesto que, para ser considerada dentro de dicha partida, debería presentar las características propias de un ánodo empleado en

galvanoplastia, como el estar provista de ganchos para ser colgada en el baño de recubrimiento metálico, o bien estar roscada o taladrada, etc., como señala el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, lo cual, como resulta ostensible, no se cumple en la mercancía examinada, ya que según el proceso de producción de la misma —si bien incluye los procesos de fusión-fundición, escoriado, colado, tamboreo y embalaje— no ha supuesto trabajos mayores a un cambio de forma (bola) y no tiene algún gancho para que pueda ser usada como ánodo para galvanoplastia. Se concluye así que no podría estar comprendida dentro de la partida 79.07. **g)** Habiéndose fijado la partida nacional de las mercancías “bolas de zinc 50 mm”, corresponde determinar la subpartida en la que se encuentra comprendida. Para este efecto el colegiado superior destaca lo siguiente: **i)** en principio, resulta necesario la aplicación de la sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura, conforme a la cual la clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas; y **ii)** en examen de la partida 7901 de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas, se advierte que comprende tres subpartidas nacionales, la de primera apertura: “Con un contenido de zinc superior o igual al 99.99 % en peso”, la de segunda apertura: “Con un contenido de zinc inferior al 99.99 % en peso”, y la de tercera apertura: “Aleaciones de zinc”. De ello se colige que el proceso de producción de la mercancía, donde la materia prima consiste en lingotes de zinc electrolítico - zinc en bruto con un 99.995% de contenido en peso, que a través del proceso de fusión y colado adquirió la forma de bolas de zinc en bruto, determina que las mercancías en cuestión se encuentren comprendidas dentro de la subpartida 7901.11.00.00: “Con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso”. **h)** La Sala Superior estima pertinente dejar explicitado que la invocación de la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina es únicamente a título ilustrativo y no constituye en modo alguno parte de la motivación que sustenta la decisión adoptada en la sentencia de vista, la cual se apoya en los fundamentos jurídicos concretos que desarrolla. **i)** En lo que atañe a los ya aludidos informes técnicos emitidos por el Instituto de Corrosión y Protección de la Universidad Católica del Perú y por la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados como medios probatorios por la empresa coemplazada, cabe indicar que, del contenido del primer informe, se advierte que si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no se analizan los productos exportados (bolas de zinc), puesto que se hace referencia a los ánodos de zinc, ni se verifica un análisis respecto a la clasificación arancelaria de la mercancía a que se contrae el caso concreto. Asimismo, en lo concerniente al segundo informe, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía *sub examine* (bolas de zinc), amén de que denota desconocimiento sobre que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. Por consiguiente, se establece que ninguno de tales informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para dilucidar la controversia. **Causales procedentes del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del veintitrés de enero de dos mil veinticuatro (fojas quinientos setenta y cuatro del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la codemandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **1) Infracción normativa de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** La recurrente sostiene que la Sala Superior inaplicó las normas que regulan el derecho a la debida motivación por incurrir en una motivación insuficiente; en tanto, no explicó por qué define la expresión “en bruto” remitiéndose a las Notas Explicativas de diversos capítulos de la Sección XV de la Nomenclatura del Sistema Armonizado, cuando la misma partida 7901 tiene una definición exclusiva y distinta a las partidas de otros metales. La Sala Superior omitió pronunciarse respecto a argumentos referidos a que, de acuerdo con la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado el zinc en bruto es empleado para “la galvanización”, sin embargo, los productos son empleados en procesos de electro galvanoplastia, por ello no podían ser clasificados en las partidas que señaló SUNAT. Precisa que la Sala Superior incurrió en una falta de motivación interna del razonamiento; en tanto, advierte invalidez de la inferencia de la Sala Superior a partir de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado a las que se remite para sustentar sus conclusiones. La Sala Superior da cuenta del criterio expuesto en la Resolución N° 2272 emitida por la secretaria general de la Comunidad Andina señalando que es vinculante, sin embargo, desconoce completamente que la misma entidad emitió la Resolución N° 2292 con el mismo carácter vinculante, en la cual señaló que tal criterio no es

retroactivo, sino que aplica desde su publicación en adelante (20 de junio de 2022). 2) **Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación citra petita** La Sala superior se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido por las partes del presente proceso, sino más bien reconocido por ambas, por tanto, no formaba parte de un aspecto en controversia, lo que vicia su pronunciamiento de motivación ultra petita por exceder los límites fijados por las partes. No correspondía a la Sala Superior incorporar este cuestionamiento a los informes técnicos proporcionados por la empresa en calidad de prueba y mucho menos que analizara un hecho no alegado ni cuestionado por las partes, sino más bien reconocido de forma unánime. La Sala Superior desconoció el mérito probatorio de los documentos en mención sustentándose en que no estaban referidos a las mercancías exportadas. Agrega que la Sala Superior, incurrió en motivación incongruente (citra petita), dado que omitió considerar argumentos de suma relevancia para resolver la controversia por estar vinculado con el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina de Naciones, normas jurídicas de obligatorio cumplimiento para los jueces que conocieron el presente caso. 3) **Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica** La Sala Superior inaplicó el principio de seguridad jurídica pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes. Agrega que, la Sala Superior, al momento de resolver el caso de autos solo aplicó la Resolución N° 2272 emitida el 20 de junio de 2022 por la Secretaría General de la Comunidad Andina y desconoció lo establecido en la Resolución N° 2292 emitida por el mismo órgano supranacional y que tenía el mismo carácter vinculante que la Sala Superior reconoció a la primera resolución. La Sala Superior ha incurrido en inaplicación del artículo 55 de la Constitución que incorpora los Tratados suscritos por el Perú y del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial que establece que los jueces administran justicia con sujeción a la Constitución. 4) **Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** La Sala Superior inaplicó el artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú que regulan el derecho a la debida valoración de las pruebas; en específico, los derechos que lo componen (el derecho a la valoración individual, conjunta, integral y razonada de los medios probatorios), pues desconoció el mérito probatorio de los informes de la PUCP y de la UNI sustentándose en (i) Un aspecto que no fue cuestionado por las partes y (ii) en una afirmación falsa; es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de los medios probatorios aportados y fueron incorporados al caso de autos. 5) **Infracción normativa por aplicación indebida de las Notas Explicativas de las Partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida N° 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación** La Sala Superior acude directamente a las notas explicativas de los metales comprendidos en el Capítulo 79 -distintos al zinc-, cuando de acuerdo con la Primera y Sexta Reglas debía atender a la partida específica y, asimismo, a las notas explicativas de esta para determinar el sentido de la partida arancelaria, pues era la única forma en que podía verificar si las notas explicativas de los demás metales ampliaban los alcances de dicha partida. La Sala Superior desconoce que la partida 7901 referida al "Zinc en bruto" del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una Nota Explicativa que no incluye como tal producto al zinc en forma de "bolas". 6) **Infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad.** La Sala Superior inaplica el principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el arancel de aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; en tanto, la sistematización de esta nomenclatura se basa en el principio de progresividad que consisten en la clasificación arancelaria de las mercancías desde las más simples hasta las más complejas (en ese orden); es decir, desde la materia prima hasta el producto final. 7) **Infracción normativa por interpretación errónea de las Notas Explicativas del capítulo 72** La Sala Superior interpreta erróneamente las notas explicativas del capítulo 72 al considerar en base a esta que también los procesos de fusión, fundición y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura. La Sala Superior ha interpretado de forma equivocada las Consideraciones Generales del Capítulo 72, pues ha incluido como "procesos que no modifican la clasificación" de los productos la fusión-fundición, colada; sin embargo, estos procesos no se encuentran enumerados como tales en dichas

Consideraciones Generales. 8) **Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, consecuentemente del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.** La Sala Superior validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. 9) **Infracción normativa por inaplicación del artículo 103 de la Constitución y de los artículos 3 y 4 del Tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA)** La Sala ha inaplicado el artículo 103 de la Constitución y de los artículos 3 y 4 del Tratado de creación del TJCA que prohíben la aplicación retroactiva de las normas y que señala que las decisiones de la Secretaría General serán aplicables a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, respectivamente, toda vez que la Sala Superior aplicó la Resolución N° 2272 emitida por esta última de forma retroactiva. **Primer: Interpretación prejudicial.** Mediante auto del veinte de diciembre de dos mil veintitrés (foja cuatrocientos veintiséis del cuaderno de casación), la Quinta Sala Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema resolvió **prescindir** de la interpretación prejudicial sobre las normas comunitarias y las consultas que se detallan en el "Informe de consulta de interpretación prejudicial" elaborado por Secretaría de este Tribunal Supremo, referidas a los artículos 1, 3, 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; al artículo 9 de la Decisión 425; a la Decisión 812 - Aprobación de la Nomenclatura Común - Nandina, así como las reglas generales para su interpretación contenidas en el anexo de la misma decisión; a las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina; a las Resoluciones 2183 y 2292; así como a las preguntas propuestas por las partes. **Segundo: El recurso de casación. 2.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **2.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **2.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **2.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Tercero: Delimitación de la materia controvertida.** En consideración a lo determinado por las instancias de mérito y teniendo en cuenta la causales casatorias declaradas precedente, concierne a esta Sala

Suprema dilucidar **i)** si la sentencia de vista que se impugna ha respetado o no los cánones mínimos de motivación, debido proceso, principio de congruencia procesal y de seguridad jurídica, de conformidad con los numerales 3, 5 y 14 del artículo 139, el artículo 55 de la Constitución Política del Perú, los artículos VII del título preliminar, 50 (numeral 6) y 197 del Código Procesal Civil, y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial; y **ii)** si la sentencia de vista —al haber concluido que el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” se clasifica en la partida arancelaria 7901.11.00.00— incurre en infracción normativa por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, en inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta el Arancel de Aduanas, en interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72; en inaplicación del principio de legalidad y del artículo 103 de la Constitución, así como de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. **Cuarto: Actuados en materia administrativa. 4.1.** Mediante Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-041562, numerada el tres de mayo de dos mil dieciocho, seleccionada a canal naranja, Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 50 mm”, asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00 y manifestando asimismo su voluntad de acogerse al régimen de *drawback*. **4.2.** Mediante la Notificación N° 453207, del veintitrés de junio de dos mil dieciocho, la administración comunica que la solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios ha sido rechazada, ya que no le correspondía la subpartida nacional 7907.00.90.00 sino una distinta (indicó en un primer momento la subpartida nacional 7901.12.00.00 pero luego la 7901.11.00.00, por el contenido de zinc superior al 99.99% que presentaban las “bolas de zinc 50 mm”), dado que en dicha subpartida nacional —tanto la 7901.12.00.00 como la 7901.11.00.00— se encontraba dentro del listado de subpartidas nacionales excluidas del beneficio de restitución de derechos arancelarios aprobado por Decreto Supremo N° 127-2002-EF. **4.3.** El dieciséis de agosto de dos mil dieciocho, Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima interpone recurso de reclamación contra la notificación citada. Mediante Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2019-000664, del veintiséis de abril de dos mil diecinueve, la SUNAT declaró infundado el recurso de reclamación. **4.4.** Mediante escrito del once de noviembre de dos mil diecinueve, Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima interpone apelación. Esta fue resuelta por el Tribunal Fiscal con la Resolución N° 04033-A-2021 (foja cuarenta y cuatro), del diez de mayo de dos mil veintiuno, que revoca la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2019-000664, del veintiséis de abril de dos mil diecinueve, emitida por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza procesal. Quinto: Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú —causal 1— 5.1** El derecho al debido proceso, consagrado en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú⁴, comprende a su vez, entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los Jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil⁵ y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁶. **5.2** El derecho fundamental al **debido proceso**, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.⁷ **5.3.** Así también, el derecho al debido proceso,

como ya se ha señalado, comprende entre otros derechos, el de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁸, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197⁹ del Código Procesal Civil, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹⁰. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹¹. **5.4** El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entendiéndose que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. **b) Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente y esté sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. **c) Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otras, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **5.5.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones al **principio de congruencia**, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación entonces de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como, de ser el caso, en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia implica que en toda resolución judicial exista: **i)** coherencia entre lo peticionado por las partes y lo finamente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (congruencia externa); y **ii)** armonía entre la motivación y la parte resolutoria (congruencia interna), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externación lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta, todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la sentencia recaída en el Expediente N° 1230-2003-PCH/TC. **5.6.** La aplicación del referido principio rector significa que el Juez está obligado a dictar sus resoluciones de acuerdo al sentido y alcances de las peticiones formuladas por las partes, por lo que, en ese orden de ideas, en el caso del recurso de apelación, corresponde al órgano jurisdiccional superior resolver en función de los agravios y errores de hecho y de derecho en los que se sustenta la pretensión impugnatoria expuesta por el apelante, con la limitación que el propio Código Procesal Civil prevé¹². Es en el contexto de lo detallado que este colegiado supremo verificará si se han respetado o no en el asunto concreto las reglas de la motivación. **5.7.** Ahora bien, debe evaluarse también que la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la referida fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, lo que facilita la crítica interna y el control

posterior de las instancias revisoras¹³, todo ello dentro de la función endoprosesal de la motivación. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹⁴. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹⁵, todo lo cual se presenta dentro de la función extraprosesal de la motivación.

5.8. Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza, logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: **i)** delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; **ii)** desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, y argumentando la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; **iii)** justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y, **iv)** observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹⁶, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos, esto es: se trata de verificar el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones fácticas acreditadas, que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. **5.9.** De acuerdo al marco normativo expuesto, para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho al debido proceso, en su elemento esencial de motivación, congruencia y debida valoración de las pruebas, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación. **5.10.** Atendiendo a los aspectos doctrinales y jurisprudenciales invocados, se tiene, de la revisión integral de la sentencia materia de casación, que —contrariamente a lo sostenido por la recurrente— ha respetado el derecho al debido proceso y la debida motivación de las resoluciones judiciales, toda vez que ha delimitado el objeto de pronunciamiento, conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende desde el octavo al décimo tercer considerando de la referida sentencia, y ha cumplido con emitir y sustentar su decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación —los que previamente ha identificado—, como se desprende del desarrollo lógico-jurídico que emerge a partir del octavo considerando, invocando el marco legal relacionado a lo que es asunto de controversia. **5.11.** Se aprecia entonces que, para absolver y desvirtuar los agravios planteados en el respectivo recurso, la Sala de mérito efectuó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios aportados al proceso, en estricto del expediente administrativo acompañado¹⁷, cuyas actuaciones principales cita en el cuarto considerando. **5.12.** Asimismo, ha justificado las **premisas fácticas** (de la revisión de los actuados administrativos, se aprecia que la empresa destinó al régimen de exportación definitiva la mercancía consistente en “bolas de zinc 50 mm”, clasificándola en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00, y a fin de acogerse al régimen aduanero del *drawback* presentó la solicitud de restitución de derechos arancelarios; dicha solicitud fue objeto de rechazo por parte de la administración tributaria, al considerar que tales productos debieron ser clasificados en la partida arancelaria 7901.11.00.00), así como las **premisas jurídicas** (Procedimiento Específico de Clasificación Arancelaria DESPA-PE.00.09, versión 4; Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad; Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura; reglas primera y sexta para la aplicación el Arancel de Aduanas; las notas explicativas de los títulos, secciones, capítulos o subcapítulos), que le han permitido llegar a la **conclusión** de que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4033-A-2021 se encuentra incurso en causal de nulidad, toda vez que los productos denominados comercialmente “bolas de zinc” exportados no podría estar comprendidos dentro de la partida arancelaria 7907.00.90.00, puesto que para ser considerados dentro de dicha partida deberían presentar las características propias de un ánodo empleado en galvanoplastia, como el estar provistos de ganchos para ser colgados en el baño de recubrimiento metálico, o bien estar roscados, taladrados, etc., como lo señala el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, lo cual no se cumple en la mercancía examinada. **5.13.** En cuanto a la justificación externa de la decisión superior, este Tribunal Supremo considera que la realizada por la Sala de mérito es adecuada, desde que las premisas fácticas y jurídicas contienen proposiciones entendidas como verdaderas y normas aplicables en el ordenamiento jurídico nacional, las que resultan pertinentes

para resolver la materia en controversia, fijada por las instancias de mérito, atendiendo y desarrollando los términos de lo que fue objeto debatible y constituyó los puntos controvertidos. En atención a las premisas normativas y fácticas expuestas, el colegiado superior sustenta con claridad su postura frente a la normativa aplicable al caso concreto y arriba a una conclusión motivada. **5.14.** Sin perjuicio de lo indicado, es necesario precisar que lo señalado no es equivalente a que este Tribunal Supremo concuerde necesariamente con el criterio que sustenta el fallo recurrido, pues no puede confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales con debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Además, el hecho de que la recurrente no concuerde con la conclusión a la que arribó el colegiado de mérito, con base en la aplicación de las normas jurídicas que le sirvieron de sustento y las razones que expuso, no significa que tal colegiado haya incurrido en una indebida motivación. Por tal motivo, se concluye que la causal normativa denunciada deviene **infundada**. **Sexto: Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal, por motivación *ultra petita* y motivación *citra petita*; e infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú —causales 2 y 4—** **6.1.** La recurrente sostiene que la Sala Superior vulnera el **principio de congruencia procesal** y el derecho a la **debida valoración de pruebas**, por desconocer el mérito probatorio de los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, al afirmar que ellos describían productos distintos a los que son materia de clasificación principalmente porque se refieren a estos como “ánodos de zinc” y no como “bolas de zinc”; por no valorar el contenido técnico de cada uno y por no establecer su valor probatorio de forma conjunta, integral y razonada. **6.2.** Al respecto, es importante hacer referencia al principio de la sana crítica o la apreciación razonada de los medios probatorios. En efecto, la necesidad de valorar los medios probatorios en el ámbito tributario no constituye un hecho ajeno a la administración tributaria ni al órgano jurisdiccional, en cuanto los medios probatorios son los instrumentos que permiten establecer si las afirmaciones o enunciados en la determinación tributaria efectuada por el deudor son verdaderos o están fundados sobre bases cognoscitivas suficientes y adecuadas a fin de que se consideren como verdaderos. Refiere Taruffo¹⁸ al **respecto**: En esta perspectiva, la prueba cumple con su función epistémica porque se configura como el instrumento procesal que típicamente es útil a los jueces para descubrir y conocer la verdad en torno a los hechos de la causa. Específicamente, la prueba es el instrumento que provee al juez la información que necesita para establecer si los enunciados sobre los hechos se fundan en cimientos cognoscitivos suficientes y adecuados al fin de que se consideren como verdaderos. La función de la prueba es, entonces, racional porque se ubica en el interior de un procedimiento racional de conocimiento y está dirigida a la formulación de juicios de verdad fundados en una justificación racional. **6.3.** De esta manera, en un escenario administrativo o jurisdiccional, en el supuesto de que el conflicto radique en los hechos (*questio facti*), las afirmaciones o declaraciones del deudor tributario requieren ser acreditadas y esta carga recae usualmente en quien declara los hechos como ciertos y, en todo caso, en quien está en mejor posición para acreditar las afirmaciones realizadas. **6.4.** La valoración de estos medios probatorios no constituye un acto cuya valoración esté previamente determinada por el legislador o por la íntima convicción de los jueces; sino que constituye un proceso racional donde el juez o el órgano de la administración exponen sus razones o justifican las conclusiones que deriven del análisis de los medios probatorios. Así, refiere el Código Procesal Civil: **Código Procesal Civil. Artículo 197. Valoración de la prueba.** *Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada [...].* **6.5.** Esta Sala Suprema debe señalar que esta disposición normativa está vinculada a establecer la función racional que deben cumplir los medios probatorios en la formulación de juicios de verdad y en su justificación; sin embargo, no ha prescrito un método o algún procedimiento que nos permita arribar a este sistema de valoración. La doctrina, no obstante, admite que en el sistema de la sana crítica o de apreciación razonada de los medios probatorios, la justificación de los hechos puede ser realizada a través de dos técnicas: la analítica y la globalizadora: [...] De todos modos, no siempre se motiva (o justifica) con la precisión y exhaustividad indicadas. Cabe diferenciar en

principio dos grandes técnicas o estilos de motivar: uno analítico y el otro globalizador. La técnica analítica entiende que la motivación ha de estructurarse en una exposición pormenorizada de todas las pruebas practicadas, del valor probatorio que se les ha asignado y de toda la cadena de inferencias que ha conducido finalmente a la decisión. La técnica globalizadora, en cambio, consiste, grosso modo, en una exposición conjunta de los hechos, en un relato, una historia que los pone en conexión en una estructura narrativa.¹⁹ **6.6.** En este sentido, la denuncia a la vulneración de este principio, debe suponer una actuación arbitraria o irracional del juzgador en el proceso de valoración de los medios probatorios. Esta afirmación, en consecuencia, deja de lado los cuestionamientos de las partes a los enunciados o las conclusiones sobre hechos (*questio facti*), en que no se advierte una actuación arbitraria, carente de toda justificación razonable del juzgador. **6.7.** En el caso concreto, se advierte que la Sala Superior en el undécimo considerando señaló lo siguiente: UNDECIMO.- Que, en lo que atañe a los ya aludidos Informes Técnicos emitidos por el Instituto de Corrosión y Protección de la Universidad Católica del Perú y por la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados como medios probatorios por la empresa coemplazada, cabe indicar que del contenido del primer informe se advierte que si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no se analizan los productos exportados (bolas de zinc), puesto que se hace referencia a los ánodos de zinc, ni se verifica un análisis respecto a la clasificación arancelaria de la mercancía a que se contrae el caso concreto; asimismo, en lo concerniente al segundo informe, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía sub-examine (bolas de zinc), amén de que denota desconocimiento en relación a que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el Apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08; por consiguiente, se establece que ninguno de tales informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para dilucidar la controversia; **6.8.** Del análisis de lo señalado por la sentencia de vista, se advierte que el colegiado superior ha valorado y se pronuncia respecto a los informes técnicos y al flujograma de proceso. En ese sentido, concluyó que no existe ninguna modificación del producto básico, y solo se produjo el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo así un peso de zinc en bruto de 99.995%. De otro lado, el colegiado superior señala que los informes no analizan los productos exportados (bolas de zinc), puesto que ellos hacen referencia a los ánodos de zinc. Finalmente, agrega que dichos medios probatorios no realizan un análisis respecto a la clasificación arancelaria de la mercancía materia de controversia. **6.9.** De lo argumentado por la recurrente, se evidencia que pretende que esta Sala Suprema realice una nueva valoración de los medios probatorios analizados en la sentencia de vista; es decir, sus argumentos no están vinculados propiamente a cuestionar el sistema de valoración de medios probatorios adoptado por el ordenamiento, sino a la valoración de los medios probatorios efectuada por el órgano jurisdiccional; no obstante, ello es ajeno al fin nomofiláctico del recurso de casación. **6.10.** De otro lado, con relación a la denominación del producto materia de controversia, esta Sala Suprema verifica que mientras la empresa recurrente lo denomina "ánodo de zinc", la administración lo cataloga como "bola de zinc", según puede apreciarse de lo actuado en sede administrativa. Asimismo, la sentencia de vista coincide con la administración respecto a la denominación de las mercancías y su respectiva clasificación arancelaria. **6.11.** En ese sentido, el hecho de que la sentencia de vista no coincida con la denominación asignada por la recurrente y el criterio de clasificación de las mercancías materia de controversia, solo demuestra que existe una discrepancia en los criterios de valoración de los hechos, pero no demuestra que exista una vulneración del principio de congruencia²⁰. En efecto, se verifica que la sentencia de vista ha emitido un pronunciamiento de acuerdo con el sentido y alcance de las peticiones formuladas por las partes y existe identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones formuladas por la parte demandante. **6.12.** De esta forma, se advierte que la Sala Superior expone las razones en las cuales sustenta la decisión adoptada, de modo que no se evidencia una vulneración del principio de congruencia procesal y de la debida valoración de medios probatorios. **6.13.** Por lo tanto, no se acredita la existencia de vicios que impliquen una trascendencia que determine la nulidad de la sentencia de vista; antes bien, se aprecia una discrepancia de criterio sobre la clasificación arancelaria del producto exportado y sobre la valoración de los medios probatorios actuados, que no se condice con la infracción normativa denunciada, por lo que las infracciones normativas denunciadas devienen infundadas. **Séptimo: Infracción normativa por inaplicación del artículo**

55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica —causal 3— 7.1. La empresa accionante sostiene como argumento principal que la Sala Superior ha inaplicado el artículo 55 de la Constitución Política del Perú²¹ y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial²², en concordancia con el principio de seguridad jurídica, por no considerar que la Resolución 2772, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, estableció que el mencionado criterio no tenía efectos retroactivos, a pesar de lo cual fue aplicado al presente caso. Asimismo, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, además que para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa es aplicable el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, por lo que resultaría válido solicitar interpretación prejudicial. **7.2.** El principio de seguridad jurídica ha sido calificado por el Tribunal Constitucional como un principio consustancial al Estado constitucional de derecho, que transita todo el ordenamiento y su reconocimiento se encuentra implícito en nuestra Constitución, de acuerdo con la sentencia recaída en el Expediente N° 0016-2002-AI/TC. **7.3.** Asimismo, el principio de seguridad jurídica irradia todo el ordenamiento jurídico y consiste en la obligatoriedad de la administración de emitir un resultado predecible en los procedimientos administrativos. Cobra especial trascendencia y relevancia, tornándose imperativo en las decisiones emitidas por la administración pública, en tanto constituye un marco de actuación y decisión en la aplicación e interpretación de las normas jurídicas administrativas, garantizando a través del principio de predictibilidad, que no existan dos pronunciamientos opuestos o incompatibles frente a dos peticiones idénticas cuyos supuestos fácticos se enmarcan en la misma normatividad. **7.4.** Así, la administración otorga certeza, legitimidad y estabilidad jurídica: "en otras palabras, desde la perspectiva procedimental, el procedimiento fijado bajo reglas aplicables a todos los administrados, en cuanto a tiempos y requisitos, evita que el administrado pueda recibir de la Administración Pública un resultando distinto del esperado, siempre que cumpla con los requisitos prefijados"²³. **7.5.** En el caso concreto, se advierte que la Sala Superior en el décimo considerando de su sentencia señaló lo siguiente: DÉCIMO.- Que, sobre el particular, cabe tener en cuenta la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución número 2272, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena Número 4491 de fecha veinte de junio del dos mil veintidós, según la cual se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la Nomenclatura Común – NANDINA del producto denominado "Bolas de Zinc de 50 mm", que los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: "Bolas de zinc de 50 mm", en la subpartida 7901.11.00 "-- Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99 % en peso", en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nomenclatura Común – NANDINA, criterio que corrobora lo que se tiene desarrollado en relación con la clasificación arancelaria de la mercancía objeto de análisis en el caso sub-judice; empero, y sin soslayar el hecho de que por Resolución número 2284 de la misma Secretaría General de la Comunidad Andina, de fecha veinticinco de agosto último, se dispuso suspender los efectos de la citada Resolución número 2272, en tanto se emita la resolución definitiva que resuelva el recurso de reconsideración presentado contra esta última, esta Sala Superior estima pertinente dejar explicitado que la invocación de la Resolución número 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina es a título ilustrativo, no constituyendo parte de la motivación que sustente la decisión adoptada a través de esta sentencia, la cual se apoya en los fundamentos jurídicos concretos desarrollados con antelación. [Énfasis agregado] **7.6.** De la cita de la parte pertinente de la sentencia de vista, se advierte que el colegiado superior señala que la invocación de la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina es a título ilustrativo y que no constituye parte de la motivación que sustente la decisión adoptada, la cual se apoya en otros fundamentos jurídicos desarrollados en los considerandos sexto al noveno de dicha resolución. De esta forma, se advierte que la Sala Superior no aplica de manera retroactiva lo dispuesto por la Resolución 2272. **7.7.** Respecto al inicio del proceso de interpretación prejudicial, esta Sala Suprema resolvió prescindir de la interpretación prejudicial de las normas comunitarias y de las consultas que se detallan en el "Informe de consulta de interpretación prejudicial", conforme aparece en el primer considerando, por lo que ese cuestionamiento carece de sustento. Así, en cuanto al cuestionamiento sobre que se inaplicó el principio de seguridad jurídica al no iniciar el proceso

de interpretación prejudicial, incumpliendo con ello lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, debe reconocerse que la Sala Superior no requirió el informe prejudicial, pero esta Sala Suprema sí efectuó la solicitud de emisión de tal informe.

7.8. No obstante, en atención a lo repetitivo de la consulta (clasificación arancelaria del producto bolas de zinc) y a la gran cantidad de pronunciamientos ya emitidos por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina sobre la misma materia, esta Sala Suprema dispuso prescindir de dicho informe (ver primer considerando), invocando la aplicación del criterio jurídico interpretativo del acto aclarado (criterio ya adoptado por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en reiterados informes de Interpretación Prejudicial), por lo que la solicitud de interpretación prejudicial planteada no es necesaria.

7.9. Por todas las consideraciones antes expuestas, los argumentos señalados por la recurrente no sustentan las infracciones normativas denunciadas. Asimismo, la recurrente no ha demostrado la vulneración del principio de seguridad jurídica con relación a la aplicación de la Resolución 2772, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, ni a otro supuesto. Por lo tanto, la infracción denunciada deviene infundada.

Análisis de las causales casatorias de naturaleza material.

Octavo: Infracción normativa por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, pues se amplió sus alcances vía interpretación; infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad; e infracción normativa por interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 —causales 5, 6 y 7—

8.1 La parte recurrente planteó infracciones de naturaleza material, tales como inaplicación de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01 del Sistema Armonizado, ya que se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina. En ese sentido, dado que las infracciones normativas contienen argumentos similares, corresponde absolverlas en forma conjunta, en los considerandos siguientes de esta resolución.

8.2. Previamente, corresponde precisar los dispositivos legales cuya infracción se alega, para lo cual se cita las partidas y subpartidas del Arancel de Aduanas vigente para el año dos mil dieciocho, aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, que resulten pertinentes:

Partida

79.01

ZINC EN BRUTO

— Zinc sin alear

7901.11.00.00 — Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 — Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 — Aleaciones de zinc

[...]

79.07

LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE ZINC

7907.00.10.00 — Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00 — Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00 — Los demás.

[...]

75.08

LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE NÍQUEL

7508.10 — Telas metálicas, redes y rejillas, de alambre de níquel.

— Las demás.

7508.90

8.3. Al respecto, se debe tener en cuenta que el Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado sobre la base de la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina), con la inclusión de subpartidas nacionales y notas complementarias nacionales.

8.4. De esta forma, como bien señala Cosío: “la Nomenclatura Arancelaria permite contar con una relación ordenada de mercancías agrupadas por su materia o uso y que permiten a las administraciones de aduanas y operadores de comercio exterior conocer de manera exacta cuáles son los tributos o las restricciones que afectan la importación o exportación de dichas mercancías y que tienen aplicación universal en virtud de la vigencia del llamado Sistema Armonizado”²⁴.

8.5. Ahora bien, la clasificación de determinada mercancía se rige por las notas legales de sección, de capítulo, de partida y de subpartida, para lo cual se deben tomar en cuenta las Reglas Generales de Interpretación de la

Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, por lo que conviene desarrollar sus alcances, de forma previa al análisis del caso en concreto.

Noveno: Sobre las reglas para la interpretación de la Nandina.

9.1. Mediante la Decisión 812, se aprobó la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina²⁵, la misma que contiene ocho numerales que comprenden las disposiciones normativas de la Nandina. Así, el numeral 7 de las disposiciones normativas del anexo de la Nandina dispone que la Secretaría General, en ejercicio de sus funciones, aprobará mediante resolución los siguientes textos auxiliares que faciliten la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina: a) notas explicativas complementarias de la Nandina, b) criterios vinculantes de clasificación de mercancías y c) cualquier otro texto auxiliar que se considere necesario.

9.2. Sobre la función de aprobar textos auxiliares encomendada a la Secretaría General, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado lo siguiente: 1.9. [...] la función de aprobar textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la NANDINA no le ha sido encomendada discrecionalmente a la Secretaría General, sino que la norma comunitaria requiere que el Comité Andino de Asuntos Aduaneros aporte previamente su criterio técnico para ser considerado. Por su parte, la resolución que adopta la Secretaría General creando uno de estos textos auxiliares pasa a formar parte integral del ordenamiento jurídico comunitario andino, de conformidad con el literal d) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal, por lo que goza de la misma autoridad que cualquier otra norma de la misma jerarquía y las características de aplicación inmediata, eficacia directa y prevalencia sobre la normativa interna de los Países Miembros.²⁶ [Énfasis agregado]

9.3. Con relación a las notas explicativas complementarias de la Nandina, el artículo 12 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, que define la naturaleza y propósito de los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina, señala que tales notas explicativas son textos auxiliares relativos a su interpretación y aplicación uniforme. De ahí su relevancia y su obligatoria observancia para la clasificación de mercancías.

9.4. En ese mismo sentido, mediante las interpretaciones prejudiciales recaídas en los Procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina indicó lo siguiente: [...] este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. [Énfasis agregados]

9.5. De lo hasta aquí expuesto, se advierte que las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina, de modo que soslayar su observancia podría generar como consecuencia contravenir el propósito armonizador de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías.

9.6. Por ende, a efectos de atribuir una clasificación armónica y homogénea a los productos que son objeto del trámite aduanero en la región, resulta de suma importancia observar tales documentos auxiliares, que a su vez impactan en su valoración, la asignación de tributos o beneficios, entre otros.

9.7. En tal sentido, para determinar la partida arancelaria a la que corresponde una mercancía, se debe buscar el código correspondiente en función de la naturaleza del bien y tener en cuenta el texto de la descripción, siendo de relevancia observar los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina.

9.8. Por otro lado, la Decisión 812 también incluye en sus anexos seis reglas generales para la interpretación de la Nandina, que señalan lo siguiente: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: 2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también

al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 9.9. Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023²⁷, ha señalado lo siguiente: 1.21. **Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal** (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA. En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas. [Énfasis agregado] 9.10. De la cita se desprende una preponderancia de la interpretación literal de los textos de las partidas y subpartidas, así como de sus notas explicativas, lo que será tomado en cuenta para el análisis de la clasificación arancelaria efectuada en el caso de autos. **Análisis en el caso concreto.** 9.11. En el caso de autos, la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima clasificó las mercancías exportadas denominadas "bolas de zinc" en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00; sin embargo, para la SUNAT, en atención a las reglas generales primera y sexta de la interpretación de la nomenclatura Nandina tales productos se deben clasificar en la subpartida nacional 7901.11.00.00. 9.12. Al respecto, esta Sala Suprema estima necesario mencionar el estudio merceológico elaborado por la División de Laboratorio Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, plasmado en el Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, del nueve de marzo de dos mil dieciocho²⁸, según el cual el producto

materia de controversia presenta las siguientes características: D.1 ETAPA DEL ESTUDIO MERCEOLÓGICO. Según la información proporcionada por la División de Laboratorio Central de la Aduana Marítima del Callao, el producto presenta las siguientes características. Las muestras se presentan en formas de bolas y medias bolas de zinc. La mercancía en estudio, son elaboradas con zinc metálico de alta pureza 99 995% SHG (special high grade), según diagrama de proceso, se tiene las siguientes etapas de producción. - Zinc metálico - Fundición - Análisis químico - Colada - Moldeo/desmoldeo - Tamboreo - Inspección de calidad - Empaque La empresa hace de conocimiento lo siguiente en el numeral del expediente 118-URD112-2018-102390-1 se indica que "El producto califica como ANODO DE ZINC y es utilizado en procesos de galvanoplastia, asimismo indica que cuando la forma es de lingotes de Zinc, éstos se consumen parcialmente, lo que implica reemplazarse por otro. Esto genera mayor consumo de zinc, a diferencia de usar el producto en forma esférica, que se consume completamente y se mantiene dentro de la canastilla". 9.13. No cabe duda de que, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, **composición** o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. Asimismo, la clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía sólo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificarla se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, así como las notas explicativas, para un mejor alcance de su interpretación. 9.14. En este contexto, dado que la controversia se refiere a la correcta clasificación arancelaria de las "bolas de zinc", conviene traer a colación lo establecido en la normatividad aplicable al caso, en relación con la nota explicativa de la partida 79. Veamos: **Nota explicativa de la partida 79 - Zinc** Esta partida en sus consideraciones generales comprende: "[...] a) en las partidas 79.01 y 79.02, las formas en bruto en las que se obtiene el metal, así como los desperdicios y desechos de zinc, d) en la partida 79.07, los tubos, accesorios y otros artículos de zinc no comprendidos en la Nota 1 de la Sección XV, ni en los Capítulos 82 u 83, ni de forma más específica, en otra parte de la Nomenclatura. Los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Estas operaciones, que no afectan a la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas, son generalmente descritas en las Consideraciones Generales del Capítulo 72. En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. [Énfasis agregados] 9.15. Ahora bien, para la administración aduanera, la clasificación arancelaria del producto denominado comercialmente "bolas de zinc" es la partida 79.01 del capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, cuya nota explicativa del Sistema Armonizado señala textualmente lo siguiente: **Nota explicativa de la partida 79.01** Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentados en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). 9.16. Por su parte, la empresa administrada y el Tribunal Fiscal han concluido que, debido al proceso de manufactura que ha implicado la producción del bien, esto es, la fundición, colado, moldeo para obtener las esferas o semiesferas y empaclado, aunque ello no haya alterado el grado de pureza del zinc, correspondería que la clasificación se realice en la partida 7907, cuya nota explicativa precisa: **Nota explicativa de la partida 79.07** Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: [...] 9) **Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).** [Énfasis agregados] **Nota explicativa de la partida 75.08 A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para

los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o bombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas**. **Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habérsele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen** igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06).

Partida arancelaria 75.02

75.02 NIQUEL EN BRUTO

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

Nota explicativa de la partida 75.02 El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En alguna de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo en níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de niquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlos en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para niquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para niquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para niquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. En esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04). [Énfasis agregado] 9.17. De las notas explicativas, se desprende que la partida 79.07 privilegia la condición del tipo de bien (zinc) en cuanto a su grado de pureza, mientras que la partida 75.08 privilegia el grado de manufactura empleado en el producto; sin embargo, aquella se constituye en una partida residual, señalando que en dicha partida se incluyen "todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo", de modo que no se descarta que en la partida 79.01 exista cierto grado de manufactura, aunque sea en un nivel primario.

9.18. Ahora bien, respecto a los productos y manufacturas contenidos en la mencionada partida, se constata que se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que por lo general están descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etcétera, trabajos que no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. 9.19. Asimismo, de acuerdo al Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, se tiene que la empresa exportadora ha declarado que la mercancía califica como "ánodo de zinc y es utilizado en procesos de galvanoplastia". Sin embargo, se advierte que, en efecto, la partida 79.07 —conforme lo determina su nota explicativa— comprende a los ánodos empleados en galvanoplastia cuyas características se encuentran estipuladas en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08 —conforme a la remisión expresa—, en la cual se exige que dichos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, **deben** encontrarse provistos de ganchos para colgarlos o estar roscados o taladrados, etcétera. Por lo tanto, resulta insuficiente que el producto califique como un ánodo o tenga la forma esférica, sino que deben constituirse determinadas características, entre ellas la de contar con ganchos. 9.20. Cabe indicar que, de acuerdo a la primera y sexta regla general para la interpretación de la Nandina, conforme hemos señalado en el considerando 9.10 de esta resolución, se debe privilegiar una interpretación literal del texto, de modo que resultaría arbitrario obviar las características expresamente estipuladas en las notas explicativas de la partida 7907, ya que ello implicaría soslayar el carácter ordenador, armonizador y uniforme del sistema de clasificación arancelaria, con las implicancias económicas y administrativas que se deriven de una inadecuada identificación de la partida arancelaria de la mercancía. 9.21. Además, se debe advertir que la propia nota explicativa de la partida 75.08 —a la que se remite expresamente la partida 79.07 y que, por ende, es de observancia obligatoria— excluye a "las bolas en bruto" —que se encuentran desprovistas de ganchos— aun cuando estas sean utilizadas mediante otros mecanismos para niquelado (como el uso de "cestas de titanio"), de modo que incluso si solo se trata del producto en forma esférica a ser usado mediante cestas para el mismo propósito de niquelado, su clasificación es derivada a "níquel en bruto" dentro de la partida 75.02. 9.22. De lo expuesto, se desprende que el cambio de forma del bien no constituye un elemento relevante para determinar que el producto sea clasificado en una u otra partida, sino que lo relevante es verificar el grado de pureza, así como el grado de intervención en la manufactura empleada en el tipo de bien. Para estar dentro de la partida 79.07, se requiere necesariamente que la mercancía se encuentre provista de ciertas características; en el caso, es preciso que los ánodos cuenten con los ganchos, conforme lo establece expresamente el apartado A de la nota explicativa 75.08, que resulta de observancia inexcusable para calificarlos como ánodos empleados en galvanoplastia a que se refiere la partida 79.07, por la propia remisión expresa que se realiza en su nota explicativa. 9.23. Por su parte, se tiene que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto en distintos grados de pureza, haciendo referencia a distintas formas; sin embargo, de su nota explicativa se evidencia que lo característico de dicha partida es el grado de pureza del zinc, y que este puede ser presentado en diversas formas (masas, lingotes, placas, entre otros) y usado en procesos que no impliquen una pérdida del grado de pureza exigible para su clasificación en alguna de las siguientes subpartidas:

Partida

79.01 ZINC EN BRUTO

– Zinc sin alear

7901.11.00.00 – Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de zinc

[...]

9.24. Siendo ello así, el hecho de que la partida tenga como título "zinc en bruto" no significa que excluya de facto cualquier grado de manufactura, como lo han entendido el Tribunal Fiscal y la empresa recurrente, al concluir que la mercancía no podría clasificarse en la partida 79.01 en tanto no se trataría de una materia prima sino que habría pasado por un proceso de manufactura, lo que presuntamente motivaría que deba clasificarse en la partida 79.07, para lo cual se apoyan en estudios técnicos para sostener que las mercancías pueden mantener su calidad de ánodo aun cuando no se encuentren provistas de ganchos, dado que existirían otras técnicas para su uso en galvanoplastia. 9.25. Sin embargo, como hemos referido antes, la partida 79.07 exige dicha característica —la presencia de

ganchos, o de roscados o taladrados para insertar los ganchos— que no puede ser soslayada, por lo que atendiendo al grado de pureza que presenta el producto exportado y no habiéndose observado un proceso de manufactura específico que pueda comprenderse en las demás partidas, corresponde su clasificación en la partida 7901.11.00.00. **9.26.** Por lo tanto, de acuerdo a los fundamentos expresados precedentemente, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las infracciones analizadas en este considerando, por lo cual devienen infundadas. **Décimo: Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, consecuentemente del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General —causal 8— 10.1.** La recurrente señala que la Sala Superior validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos, en función del nuevo criterio publicado con posterioridad a la declaración de estos, con lo cual la administración contravino el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, vulnerando el principio de legalidad, que debe regir su actuación. Sostiene que la administración tributaria emitió la Resolución N° 2131-1998, que resolvió clasificar el producto “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00, criterio que estuvo vigente hasta el diez de junio de dos mil dieciocho, cuando se publicó la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, que modificó dicho criterio y estableció que las mencionadas mercancías deberían estar clasificadas en la partida 7901.11.00.00; sin embargo, afirma la empresa, las declaraciones aduaneras de mercancías fueron numeradas antes de la modificación del mencionado criterio, por lo que no correspondería su aplicación en el presente caso. **10.2.** Previamente a iniciar el análisis casatorio, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Ley General de Aduanas. Artículo 149.** Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...] **Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General. Título preliminar. Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo.** 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. **10.3.** En el caso concreto, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00, en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. [Énfasis agregado] **10.4.** Conforme se aprecia, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, emitida el diez de octubre de mil novecientos noventa y ocho, clasificó el producto “bolas de zinc” en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Asimismo, se verifica que el criterio de clasificación señalado en dicha resolución correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. No obstante, en línea con lo señalado en los considerandos precedentes de esta resolución suprema, las mercancías materia de controversia deben ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00, atendiendo a su grado de pureza. **10.5.** Por lo tanto, en el caso concreto, aun cuando la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-041562, del tres de mayo de dos mil dieciocho, fue numerada antes de la modificación del criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, no es posible su aplicación, dado que el

criterio contenido en dicha resolución no se corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo a las características físicas y al grado de pureza de la mercancía. **10.6.** Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene infundada. **Décimo primero: Infracción normativa por inaplicación del artículo 103 de la Constitución y de los artículos 3 y 4 del Tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA) —causal 9— 11.1.** La recurrente refiere que la administración tributaria pretende la aplicación retroactiva de la Resolución 2272, a pesar de que los hechos ocurrieron más de tres años antes de emitida la resolución, lo que ha sido inobservado por la Sala Superior. **11.2.** Al respecto, si bien mediante Resolución 2272 la Secretaría General de la Comunidad Andina resolvió emitir un criterio vinculante respecto a la clasificación arancelaria de la mercancía denominada comercialmente “bolas de zinc de 50 mm”, determinando que debía ser clasificada en la subpartida 7901.11.00, dicha opinión vinculante entra en vigor a partir de la fecha en que se publica en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena el veinte de junio de dos mil veintidós, y no se puede aplicar de forma retroactiva. **11.3.** Sin embargo, del considerando duodécimo de la sentencia de vista, se advierte que la Sala Superior no realiza una interpretación retroactiva de la Resolución 2272. En efecto, el colegiado superior señala que la invocación de esta resolución de la Secretaría General de la Comunidad Andina es a título ilustrativo y que no constituye parte de la motivación que sustente la decisión adoptada con dicha sentencia, la cual se apoya en otros fundamentos jurídicos, desarrollados en sus considerandos octavo al noveno. **11.4.** Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene infundada. **DECISIÓN:** Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado por el artículo 398 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **DECLARARON INFUNDADO el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima, mediante escrito del once de noviembre de dos mil veintidós (fojas ochocientos trece).** En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número diecinueve, del veintiuno de octubre de dos mil veintidós (fojas setecientos noventa y uno), que, **revocando** la sentencia de primera instancia, **declara fundada la demanda;** en los seguidos por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa.** Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano, conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como **ponente**, el señor Juez Supremo Gutiérrez Remón. S.S. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, PROAÑO CUEVA, GUTIÉRREZ REMÓN. **EL VOTO DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE: VISTOS:** El Recurso de Casación interpuesto por la parte demandada, Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima, mediante escrito del once de noviembre de dos mil veintidós, contra la sentencia de vista contenida en la Resolución número diecinueve del veintiuno de octubre de dos mil veintidós (fojas setecientos noventa y uno a ochocientos cuatro del Expediente Judicial Electrónico - EJE²⁹), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número once, del treinta de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos cuarenta y cinco a seiscientos cincuenta y nueve), que declaró infundada la demanda; **reformándola, declararon fundada la demanda. I. ANTECEDENTES: Demanda.** Con escrito del veintitrés de agosto de dos mil veintiuno, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT presentó demanda en contra Zinc Industrias Nacionales S.A. y el Tribunal Fiscal, formulando las siguientes pretensiones: **a) Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04033-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-664, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”. **b) Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La demanda se sustentó principalmente en lo siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la

subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso, a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”, de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, para aplicaciones como por ejemplo en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; el producto exportado, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: “Partida 79.01: Zinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc”. **g)** Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Agrega que las referidas notas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización —es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **h)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica; tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **i)** Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para niquelado; es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de niquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por estas razones, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00. **j)** Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pues solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **k)** Finalmente, con relación a la frase “proceso industrial de la magnitud”, no precisa a qué “proceso” se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refiere al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **La sentencia de primera instancia.** El Décimo Octavo Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la resolución número once del treinta de junio de dos mil veintidós que declaró infundada la

demanda en todos sus extremos. Son fundamentos de la decisión los siguientes: **a)** En cuanto al producto denominado “bolas de zinc de 40 mm y 50 mm” no existe discusión sobre el proceso de producción, el cual consta de las siguientes etapas: 1) materia prima: zinc electrolítico, 2) preparación de la carga, 3) fusión, 4) pozas de agua, 5) escoriado, 6) control de calidad, 7) lingoteo, 8) embalaje, 9) pesaje, 10) producto terminado: bolas de zinc. Además, su composición química es: aluminio (Al): 0.0005%, cobre (Cu): 0.015%, hierro (Fe): 0.002%, plomo (Pb): 0.003%, cadmio (Cd): 0.0001%, estaño (Sn): 0.0001%, Zinc (Zn): 99.995%; de acuerdo a los resultados de los ensayos del laboratorio del Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú. **b)** De acuerdo a las Notas Explicativas de la partida 79.01, esta comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. A su turno la nota explicativa de la partida 79.07 señala que en esta partida se incluyen todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes (79.01 a 79.05), en la nota 1 de la sección XV, en los capítulos 82 u 83, o en otra parte de la nomenclatura; además señala que en esta partida se clasifican, entre otros, los ánodos empleados en galvanoplastia, y que se debe ver lo señalado en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **c)** En consecuencia, el producto denominado “bolas de zinc” debe ser clasificado en la partida 7907.00: “Las demás manufacturas de zinc”, y, teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00: “Las demás”, del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Por tanto, la clasificación realizada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 09633-A-2021 se encuentra arreglada a ley. **d)** La codemandada Zinc Industrial Nacionales S.A., en el procedimiento administrativo, ha presentado una serie de fotografías de sus productos, las bolas de zinc, que fueron tomadas en cuenta por los laboratorios respectivos de la Universidad Nacional de Ingeniería y la Pontificia Universidad Católica del Perú, para su evaluación respectiva y se emitan los informes técnicos. Asimismo, se entregaron muestras del producto para el análisis respectivo a dichas universidades y estas concluyeron coincidentemente que el producto es un ánodo de zinc empleado para la galvanoplastia; mientras que la SUNAT únicamente pretende desvirtuar las características del producto con lo que alega y con un medio probatorio nuevo extemporáneo, con lo cual no derrota el análisis realizado por las referidas instituciones estatales y privadas. **e)** Mediante escrito del veintiocho de junio de dos mil veintidós, la demandante SUNAT presentó el medio probatorio extemporáneo denominado “Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, Año XXXIX, N° 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós”, que publicó la Resolución 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la nomenclatura común. **f)** Se observa de autos que en el año dos mil dieciocho la empresa demandada, mediante su Agencia de Aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 40 y 50 mm”, asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00, acogiéndose a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente litis se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se emitió recién el veinte de junio de dos mil veintidós. Consecuentemente, dicho criterio vinculante es desde la fecha citada para adelante y no en forma retroactiva en el tiempo, de acuerdo a la normativa citada precedentemente. A ello se suma que la propia resolución en su artículo 2 señala de manera expresa: “La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena”. Por lo tanto, resulta válido afirmar que las conclusiones expuestas en el citado precedente respecto a la clasificación arancelaria no son vinculantes retroactivamente. **Sentencia de Vista.** La Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la Resolución número diecinueve con fecha veintinueve de octubre de dos mil veintidós que resuelve, revocar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda, y, reformándola, declara fundada la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: **a)** Como primer, segundo, tercer y cuarto agravios de su recurso de apelación, la SUNAT señala que el Juzgado no tuvo en cuenta la denominación de la mercancía al momento de ser numerada. Tampoco consideró que el hecho de que la mercancía haya pasado por un proceso de manufactura y se haya obtenido ánodos de zinc para galvanoplastia, no implica que deje de ser zinc en bruto. Tampoco consideró las notas explicativas al considerar que los ánodos de zinc se clasifiquen en la partida 79.07 sin que estos

tengan ganchos. b) Se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la partida 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. c) Respecto al Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP (folios 160 a 179 del EAE) y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI (folios 195 a 211 del EAE), cabe señalar que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales, necesariamente deban contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto contar con los dispositivos que le podría servir para colocarles ganchos. No obstante, los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las bolas de zinc (50 mm), característica que se encuentra señalada claramente en la subpartida nacional 79.01.11., conforme a las notas explicativas del Sistema Armonizado. d) Resulta necesario tener en cuenta lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07. Así, para que el producto denominado "bola de zinc" se clasifique en dicha partida, tiene que cumplir los siguientes requisitos: i) tiene que ser una manufactura de zinc y ii) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. En este punto, se debe observar lo descrito en el apartado A de la partida 75.08, el cual señala que "los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se tratan de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos". Según lo expuesto en el Informe Técnico N° ICP/INF028/2018 emitido por el instituto adscrito a la PUCP, se desprende que, en cuanto a las bolas y medias bolas de zinc usados como ánodos para galvanoplastia, es usual que se introduzcan en cestas portañodos, los cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta y no de cada ánodo (bola o media bola). e) Cabe señalar que el capítulo 79 de la sección XV de las notas explicativas señala que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc. En ese sentido, cuando se apliquen las referidas notas para sustentar la clasificación arancelaria de la mercancía importada como ánodos empleados en galvanoplastia, debe ser como zinc en bruto. Ahora, sustentar que le corresponde otra clasificación, teniendo como base únicamente lo expuesto en los informes antes indicados, no resulta suficiente para concluir que las bolas de zinc deben ser clasificadas como manufacturas de zinc. Asumir ello implicaría ir en contra de la normativa vigente, que ha establecido las características de los ánodos de níquel y de los ánodos de zinc. En consecuencia, corresponde estimar los agravios invocados. **Causales declaradas procedentes.** Mediante resolución casatoria de fecha veintitrés de enero de dos mil veinticuatro, este Colegiado Supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima, respecto de las siguientes causales: a) **Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** b) **Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación citra petita.** c) **Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica.** d) **Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil, y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** e) **Aplicación indebida de las Notas Explicativas de las partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina que redunda en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación; y de la primera y sexta regla general;** f) **Inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF;** g) **Interpretación errónea de las Notas Explicativas del Capítulo 72;** h) **Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, consecuentemente del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General;** i) **Inaplicación del artículo 103° de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3° y 4° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - TJCA. II.**

CONSIDERANDOS: Finalidad del Recurso de Casación. 1. En principio, debemos establecer que la Constitución prescribe que a la Corte Suprema le corresponde fallar en casación³⁰ y que el recurso extraordinario de casación tiene como finalidad la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia³¹. **2.** En un Estado constitucional, esta finalidad debe traducirse en la realización de principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. En este sentido, debemos asumir que la Corte Suprema, como órgano de vértice, tiene la función de establecer y fijar la interpretación de las disposiciones normativas en base a buenas razones o, como refiere Taruffo (Taruffo, 2005) a la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales se funda la interpretación de las disposiciones normativas³². **III. ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS PROCEDENTES. Análisis del recurso de casación presentado por Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima.** El análisis únicamente será complementario a lo resuelto en la octava infracción normativa de naturaleza material, debido a que el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 51561-2022, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO al VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diez de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. En ese sentido, el análisis complementario es el siguiente: **Octava infracción normativa: Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, consecuentemente del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General. 3.** La disposición normativa señala lo siguiente: **Ley General de Aduanas.** "Artículo 149.- Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior." **Ley del Procedimiento Administrativo General: Ley N° 27444.** Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. **4.** El argumento principal de la recurrente es que la Sala Superior, validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. **5.** En el presente caso, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; **está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas**

basado en la **NANDINA** y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: **ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. (Énfasis agregado)**

6. Como se observa del texto de la Resolución de Intendencia Nacional clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, ésta sigue reglas respecto a la forma de obtención y presentación; es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. **7.** En esa línea, la propia Resolución de Intendencia Nacional alude que dicha clasificación debe realizarse en aplicación de la 1ra y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la **NANDINA** y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. **8.** Al respecto y dada la dinamicidad en la que se apoyan las normas aduaneras, se tiene que el Decreto Supremo N° 119-97-EF sobre el que se fundamentó la RIN N° 2131-2998, se encuentra derogado, esto debido a que el Sistema Armonizado y el Arancel de Aduanas son actualizados periódicamente, por lo que en el presente caso, como advierte la Administración Aduanera, al ser las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-40-041562 del 3 de mayo de 2018; es aplicable la normativa vigente al momento de los hechos, esto es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación, respecto al capítulo 79. **9.** En efecto, mediante Decreto Supremo N° 239-2001-EF se aprobó el Arancel de Aduanas que entró en vigencia el 1 de enero de 1998; y en ese sentido, sucesivamente existieron cambios hasta el Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016. **10.** Aunado a lo anterior, las Declaraciones Aduaneras de Mercancías, fueron numeradas después de la publicación del criterio contenido en la Resolución de División N° 313300/2018-000262 del 26 de abril de 2018, por lo que corresponde su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución si corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo al grado de pureza de la mercancía en controversia. **11.** En ese sentido, ya se desarrollaron las razones técnicas por los que corresponde que la mercancía sea numerada en la partida **7901.11.00.00**, esto es, ser considerado como zinc en bruto atendiendo a su grado de pureza y a lo contenido a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (esto es la necesidad de contar con ganchos para considerarse "ánodo para galvanoplastia"), distinto a las demás manufacturas de zinc que contiene la Partida 7907.00.90.00 y a la que alude el recurrente. **12.** Por tanto, por los argumentos antes expuestos, corresponde declarar infundada esta causal. **DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N°51561-2022, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al VOTO del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diez de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la Resolución número diecinueve del veintiuno de octubre de dos mil veintidós emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que revoca la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número once, del treinta de junio de dos mil veintidós, que declaró infundada la demanda; reformándola, declararon fundada la demanda. **S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO. EL VOTO EN DISCORDIA DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR Y DIAZ VALLEJOS**, es como sigue: **TEMA:** CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE LA MERCANCÍA: BOLAS DE ZINC **SUMILLA:** Las mercancías denominadas "bolas de zinc", que tienen por finalidad actuar como ánodos de zinc para la galvanoplastia, no deben ser clasificadas en la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino en la partida 79.07, en la medida que han tenido un grado importante de intervención y que esto se encuentra acreditado mediante los informes técnicos respectivos. No es una condición necesaria que, para tal efecto, tengan ganchos a fin de que sean considerados ánodos, ya que la nota explicativa vinculada a la referida partida hace referencia a los taladros o roscados, los cuales no requieren de ganchos, y porque se pueden emplear otros instrumentos, como las canastillas de titanio, para los procesos industriales o químicos para los que son destinadas. **PALABRAS CLAVE:** clasificación arancelaria, bolas de zinc, galvanoplastia, subpartidas 7901 y 7907, notas explicativas **LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA:** La causa número cincuenta y un mil quinientos sesenta y uno - dos mil veintidós, Lima; en audiencia

pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO:** Se trata del recurso de casación interpuesto por la demandada Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima, mediante escrito del 11 de noviembre de 2022 (folio 813 del expediente judicial electrónico -EJE³³), contra la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número diecinueve, del 21 de octubre de 2022 (folios 791), que **revoca** la sentencia apelada, del 30 de junio de 2022 (folios 645), que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada** la demanda en todos sus extremos; en consecuencia, declara nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04033-A-2021, del 10 de mayo de 2021, que revocó la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2019-000664, del 26 de abril de 2019, y declara que la mercancía "bolas de zinc 50 mm", objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, se encuentra clasificada en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por tanto, no resulta aplicable a la codemandada el beneficio de restitución de derechos arancelarios. **Antecedentes: Pretensiones demandadas** Del escrito del 23 de agosto de 2021 (folios 3), se advierte que la demandante, **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, plantea como **pretensión principal** que se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04033-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-000664, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto "bolas de zinc 50 mm". Asimismo, como **pretensión accesoria**, requiere que se declare que las "bolas de zinc 50 mm" objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima el beneficio de restitución de derechos arancelarios, al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. **Sentencia de primera instancia.** Emitida mediante resolución número once, del 30 de junio de 2022 (folios 645), declaró infundada la demanda. La sentencia señaló en esencia lo siguiente: [...] 4.3.8 En el presente caso, se cumplen los requisitos establecidos en la Nota Explicativa de la Partida 79.07 pues el producto "Bolas de Zinc" es una manufactura producida a partir del zinc electrolítico, y es un ánodo empleado en galvanoplastia, y si bien, no cuenta con los ganchos para ser colgados, o roscados, o taladrados para colocarle los ganchos, ello no implica que no pueda clasificarse al producto en la Partida 79.07, toda vez, que por un lado, el Apartado A de la Partida 75.08 hace referencia a los ánodos de níquel y no de los ánodos de zinc empleados para galvanoplastia, por otro lado, en el proceso de galvanoplastia los ánodos de zinc no necesariamente deben poseer unos ganchos, tal como señala el Informe Técnico de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería lo siguiente: "**Por lo tanto en relación a la partida 79.07 de las demás manufacturas de zinc es un error considerar como requisito para calificarlas como ánodos de zinc para galvanoplastia que deban tener ganchos.**", en ese sentido, los ánodos de zinc sin los ganchos cumplen su finalidad, así también debe tenerse en cuenta que pueden ser introducidos en unas canastillas o porta-ánodos que son accesorios elaborados de titanio, y no por ello dejan de ser ánodos de zinc, tal como se señala en el Informe Técnico del Instituto de Corrosión y Protección de la PUCP el cual respecto a los accesorios de los ánodos en forma de bola o cuadradillo indica lo siguiente, "**Ánodos de bola o cuadradillo [...] Este tipo de ánodo se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio [...] Con el objeto de establecer contacto eléctrico entre los ánodos y las barras anódica se utilizan ganchos o porta-ánodos de material conductor, los cuales sujetan a aquellos y penden de estas. Para establecer contacto entre la parte superior del gancho o porta-ánodos con la barra catódica se han diseñado distintas formas de estos componentes o accesorios para la electrodeposición metálica. El material de estos accesorios auxiliares (como los ganchos o porta-ánodos) suele ser titanio. En algunos casos se utilizan como porta-ánodos cestillos o jaulas de titanio o de acero inoxidable, en cuyo interior se introducen los ánodos de bola o 'cuadradillos', como es el caso de ánodos en forma de bolas de zinc o de ánodos en forma de cuadradillos de níquel**". 4.3.9 Por último, en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura se señala en el inciso a) de la tercera regla que cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla dos, b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Teniendo en cuenta ello, para el producto denominado "Bolas de zinc" que es un ánodo empleado para la galvanoplastia la Partida 79.07 es la partida con la descripción más específica por lo que tiene prioridad sobre otras partidas, no pudiendo descalificarse su inclusión en dicha partida únicamente por no contar con un

gancho. Dicha clasificación se ve reforzada con el informe Técnico de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la UNI sobre las diferencias entre el zinc en bruto y el ánodo de zinc para galvanoplastia al precisar que el zinc en bruto se obtiene de un proceso primario y que tiene diferente grado de pureza, mientras los ánodos de zinc para galvanoplastia se obtiene de un proceso secundario de transformación o manufactura que requiere alta pureza superior a 99.99 de zinc además de señalar lo siguiente: "(...) los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08), en esta nota explicativa hay una continuidad de errores de concepto y de interpretación del mismo texto enunciado, pues en esta nota aclaratoria se habla de las diferentes formas del ánodo de níquel, como estrella, anillos, perfiles especiales, placas, semiesferas o bolas, ya el hecho de aceptar las diferentes formas que puede tener el ánodo, en este caso de níquel, es físicamente imposible contar con esas formas y pensar que pueden estar colgadas con un gancho en forma individual, es físicamente imposible porque ninguna poza o baño electrolítico tendría las condiciones para ello, sólo los baños podrían aceptar tener ganchos en los ánodos, si el ánodo fuera de forma plana (tipo plancha), inclusive esta nota explicativa sería un error para los ánodos de níquel. Por lo tanto, en relación a la partida 79.07 de las demás manufacturas de zinc es un error considerar como requisito para calificarlas como ánodos de zinc para galvanoplastia que deban tener ganchos." 4.3.10 En consecuencia, el producto denominado "Bolas de Zinc" corresponde ser clasificado en la Partida 7907.00 Las demás manufacturas de zinc, y teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces, corresponde clasificarse en la Subpartida Nacional 7909.00.09.00 "Las demás" del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, por tanto, la clasificación realizado por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 03874-A-2021 se encuentra arreglado a ley. [Énfasis agregado] **Sentencia de vista.** Contenida en la resolución número diecinueve, del 21 de octubre de 2022 (folios 791), **revoca** la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada** la demanda en todos sus extremos. El colegiado superior argumentó básicamente lo siguiente: [...] vii) en tal sentido, la Partida 79.01 comprende al zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, obtenidas por simple fusión y colada, sin que haya recibido posteriormente trabajos superiores a simples procesos como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, granallado, pulido, entre otros, que afecten la clasificación de la partida del mencionado producto, y así, poder ser usadas para la galvanización como ánodos, para preparar aleaciones con otros metales o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc.; viii) en cambio, la Partida 79.07, es una partida residual, que comprende "Las demás manufacturas de cinc", contiene manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en las demás partidas del capítulo 79, tales como el zinc en bruto (Partida 79.01), además que dichos productos comprendidos en tal partida, tienen trabajos adicionales que las orientan a un uso particular, conforme se advierte del numeral 9 de la Nota Explicativa de la Partida 79.07, que indica que para el caso de los **ánodos empleados en galvanoplastia** se debe remitir al apartado A de la Nota Explicativa de la Partida 75.08, que está referida a "Ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis", donde estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia [...] x) en esta línea de análisis, si la mercancía exportada "Bolas de Zinc 50 MM" ha sido obtenida por fusión de lingotes de zinc electrolítico – zinc en bruto al 99.995% y coladas en moldes, luego de trabajos destinados a corregir las irregularidades formadas en la fusión y colada, y que ello no modificó el producto básico, **sólo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc**, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995% en aplicación de la Primera Regla de Interpretación del Arancel, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la Partida 79.01, cuyo texto expresa que contiene al cinc en bruto, abarcando a las bolas de cinc obtenidas por fusión y colada, aun cuando se haya eliminado irregularidades superficiales formadas al momento de la colada; y xi) cabe precisar que la **mercancía analizada en el caso concreto no podría estar comprendida dentro de la Partida 79.07** como lo refieren el Tribunal Fiscal y la empresa codemandada, puesto que para ser considerada dentro de dicha Partida, debería presentar las características propias de un ánodo empleado en galvanoplastia, como el estar provista de ganchos para ser colgados en el baño de recubrimiento metálico o bien estar roscado, taladrado, etc., como señala el apartado A de la Nota Explicativa de la Partida 75.08, lo cual, como resulta ostensible, no se cumple en la mercancía examinada, ya que según el proceso de producción de la misma, si bien ha sido sometida a los procesos de fusión – fundición, escoriado, colado, tamboreo y embalaje, no obstante, no ha

presentado trabajos mayores a un cambio de forma (bola), no teniendo algún gancho para que pueda ser usada como ánodo para galvanoplastia, concluyéndose así que no podría estar comprendida dentro de la Partida 79.07; **NOVENO.-** Que, habiéndose fijado la Partida Nacional de la mercancía "Bolas de Zinc 50 MM", corresponde determinar la Subpartida en la que se encuentra comprendida la misma, para cuyo efecto este Colegiado destaca lo siguiente: **1)** en principio, resulta necesario la aplicación de la Sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura, conforme a la cual, la clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas; y **2)** en examen de la Partida 7901 de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas, se advierte que la misma comprende tres subpartidas nacionales, la de primera apertura: "Con un contenido de cinc superior o igual al 99.99 % en peso", la de segunda apertura: "Con un contenido de cinc inferior al 99.99 % en peso", y la de tercera apertura: "Aleaciones de cinc"; de lo cual se colige que el proceso de producción de la mercancía, donde la materia prima consiste en lingotes de zinc electrolítico – zinc en bruto con un 99.995% de peso, que a través del proceso de fusión y colado, adquirió la forma de bolas de zinc en bruto, determina que la misma se encuentra comprendida dentro de la Subpartida 7901.11.00.00: "Con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso". **DÉCIMO.-** Que, sobre el particular, cabe tener en cuenta la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución número 2272, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena Número 4491 de fecha veinte de junio del dos mil veintidós, según la cual se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la Nomenclatura Común – NANDINA del producto denominado "Bolas de Zinc de 50 mm", que los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: "Bolas de Cinc de 50 mm", en la **subpartida 7901.11.00 "-. Con un contenido de cinc superior o igual al 99.99 % en peso"**, en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nomenclatura Común – NANDINA, criterio que corrobora lo que se tiene desarrollado en relación con la clasificación arancelaria de la mercancía objeto de análisis en el caso sub-judice; empero, y sin soslayar el hecho de que por Resolución número 2284 de la misma Secretaría General de la Comunidad Andina, de fecha veinticinco de agosto último, se dispuso suspender los efectos de la citada Resolución número 2272, en tanto se emita la resolución definitiva que resuelva el recurso de reconsideración presentado contra esta última, esta Sala Superior estima pertinente dejar explicitado que la invocación de la Resolución número 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina es a título ilustrativo, no constituyendo parte de la motivación que sustente la decisión adoptada a través de esta sentencia, la cual se apoya en los fundamentos jurídicos concretos desarrollados con antelación. **UNDECIMO.-** Que, en lo que atañe a los ya aludidos Informes Técnicos emitidos por el Instituto de Corrosión y Protección de la Universidad Católica del Perú y por la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados como medios probatorios por la empresa coemplazada, cabe indicar que del contenido del primer informe se advierte que si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no se analizan los productos exportados (bolas de zinc), puesto que se hace referencia a los ánodos de zinc, ni se verifica un análisis respecto a la clasificación arancelaria de la mercancía a que se contrae el caso concreto; asimismo, en lo concerniente al segundo informe, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía sub-examine (bolas de zinc), amén de que denota desconocimiento en relación a que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el Apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08; por consiguiente, se establece que ninguno de tales informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para dilucidar la controversia. [Énfasis agregado] **Fundamentos del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del 23 de enero de 2024 (folios 574 del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a)** Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. **b)** Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal, por motivación ultra petita y motivación citra petita **c)** Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica. **d)** Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. **e)** Infracción normativa por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, pues se

ampliaron sus alcances vía interpretación. f) Infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad. g) Infracción normativa por interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72. h) Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, consecuentemente, del principio de legalidad establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General. i) Infracción normativa por inaplicación del artículo 103 de la Constitución y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. **CONSIDERANDO: PRIMERO: El recurso de casación.**

1.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. 1.2. En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"³⁴, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. 1.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. 1.4. Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³⁵, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Análisis de las causales casatorias planteadas. SEGUNDO:** En el caso de autos, atendiendo a que el recurso ha sido declarado procedente por causales procesales y sustantivas, corresponde efectuar en primer término el análisis de las primeras, toda vez que, de resultar fundadas, dada su incidencia en la tramitación del proceso y su efecto nulificante, carecerá de sentido emitir pronunciamiento respecto a las causales de naturaleza sustantiva admitidas; en atención a ello, se procederá a verificar si se produjo la afectación del derecho al debido proceso, del derecho a probar y de la debida motivación de resoluciones judiciales. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza procesal. TERCERO: Infracción normativa de los numerales 3, 5 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y de los artículos VII del título preliminar, 50 (numeral 6) y 197 del Código Procesal Civil.** 3.1. Comencemos por citar los dispositivos constitucionales cuya infracción se alega: **Constitución Política del Estado. Artículo 139.- PRINCIPIOS DE LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA.** Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de lo establecido, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales. [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. [...] 14. El principio de no ser privado del derecho de defensa en ningún estado del proceso. Toda persona será informada inmediatamente y por escrito de la causa o las razones de su detención. Tiene derecho a comunicarse personalmente con un defensor de su elección y a ser asesorada por éste desde que es citada o detenida por cualquier autoridad. 3.2. Es pertinente señalar que, el derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva constituyen principios consagrados en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, y que, entre otros, comprenden el deber de los jueces de observar los derechos procesales de las partes y el derecho de los justiciables a obtener una resolución fundada en

derecho ante su pedido de tutela en cualquier etapa del proceso.

3.3. Uno de los componentes del derecho al debido proceso se encuentra constituido por el denominado **derecho a la prueba**, que constituye un derecho eminentemente complejo, compuesto por el derecho de las partes a ofrecer los medios probatorios que consideren necesarios, a que estos sean admitidos, adecuadamente actuados, que se asegure la producción o conservación de la prueba a partir de la actuación anticipada de los medios probatorios y que estos sean valorados de manera adecuada y con la motivación debida, con el fin de darles el mérito probatorio que tengan en la sentencia. 3.4. Además, por ser un derecho que se materializa dentro de un proceso, está delimitado por una serie de principios que determinan su contenido, entre los cuales pueden mencionarse los principios de pertinencia, idoneidad, utilidad, preclusión, licitud, contradicción, debida valoración, entre otros, previstos en el artículo 188 y siguientes del Código Procesal Civil. 3.5. Interesa para los presentes efectos referirnos al principio de la debida valoración de los medios probatorios actuados, pues si el derecho a probar, como lo establece el artículo 188 del Código Procesal Civil, tiene por finalidad producir en la mente del juzgador el convencimiento sobre la existencia o inexistencia de los hechos afirmados por las partes, se convertiría en una garantía únicamente declarativa o ilusoria si aquel no apreciara adecuada y razonablemente el material probatorio, lo que daría lugar a una sentencia irregular o arbitraria.

3.6. En efecto, las pruebas que sustentan la pretensión y la oposición de las partes tienen su correlato en el deber del juez de valorar de manera conjunta el caudal probatorio aportado, de acuerdo a lo preceptuado por el artículo 197 del código adjetivo, que prescribe: **Código Procesal Civil. Valoración de la prueba.** Artículo 197.- Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión. Esta actividad, inherente a los aspectos de prueba - valoración - motivación, no debe expresarse en la forma de meros agregados mecánicos, sino en el juicio racional empleado por el juzgador para establecer la conexión entre los medios de prueba presentados por las partes y la verdad o falsedad de los enunciados sobre los hechos en litigio. 3.7. La falta de percepción o la omisión de valorar la prueba para el esclarecimiento de los hechos puede generar errores en la logicidad, que repercuten en la garantía del debido proceso. Constituye, además, un atentado contra el principio de igualdad de las partes, por vulnerar el derecho subjetivo de probar, pues una deliberación afectada de este modo resulta ser claramente parcial, al apartar del proceso el material probatorio de una de las partes intervinientes, lo cual ocasiona perjuicio. Así, se incurre en arbitrariedad, por expedir una sentencia irregular, con errores en cogitando. 3.8. Asimismo, el debido proceso comprende el derecho a obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, ello en concordancia con lo preceptuado por los incisos 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. 3.9. Por lo tanto, con relación al deber de motivación, tenemos que el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, señala que: Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan [...]. 3.10. Además, el artículo VII del título preliminar y el inciso 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, cuya infracción también ha sido invocada por la recurrente, disponen lo siguiente: **Código Procesal Civil. Artículo VII.- El Juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no puede ir más allá del petitorio ni fundar su decisión en hechos diversos de los que han sido alegados por las partes. Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso: [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. 3.11. Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") vs. Venezuela, se ha pronunciado de la siguiente manera: 77. La Corte ha señalado que la motivación "es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión". El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática. 3.12. En el mismo sentido, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N° 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 37-2012-PA/TC, fundamento 35, en el sentido de que: La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente,**

expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y, por tanto, deseable social y moralmente. **3.13.** La motivación de lo que se decida es interna y externa. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto³⁶, con implicancia en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera³⁷. En esa perspectiva, la justificación externa requiere i) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; ii) que toda motivación sea completa, debiendo motivarse todas las opciones; y iii) que toda motivación sea suficiente, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión³⁸. **3.14.** En el marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, que, en estricto, son: i) la motivación omitida, ii) la motivación insuficiente y iii) la motivación contradictoria. La primera hace referencia a la omisión formal de la motivación, esto es, cuando no hay rastro de la motivación misma. La segunda se presentará cuando exista motivación parcial que vulnera el requisito de completitud; comprende la motivación implícita, que se da cuando no se enuncian las razones de la decisión y esta se hace inferir de otra decisión del juez, y la motivación por relación, cuando no se elabora una justificación independiente sino se remite a razones contenidas en otra sentencia; asimismo, la motivación insuficiente se presentará principalmente cuando no se expresa la justificación de las premisas, que por tanto no son aceptadas por las partes, no se indican los criterios de inferencia, no se explican los criterios de valoración o no se explica por qué se prefiere una alternativa y no la otra. Finalmente, estaremos ante una motivación contradictoria cuando existe incongruencia entre la motivación y el fallo o cuando la motivación misma es contradictoria. **3.15.** El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC señala que, el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha vulnerado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada. **3.16.** De esta manera, al juez supremo no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **Análisis del caso concreto respecto a la causal procesal. 3.17.** En el caso concreto, respecto a la causal contenida en el literal a), la recurrente sostiene básicamente que la sentencia de vista contiene una motivación insuficiente en tanto no habría explicado cómo define la expresión “en bruto”. Además, no se pronuncia respecto a que, de acuerdo a la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para “la galvanización”. Sin embargo, los productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia; por ello, no podían ser clasificados en las partidas que señaló SUNAT. Agrega que se incurrió en falta de motivación interna del razonamiento y, además, no se tuvo en consideración que el criterio expuesto en la Resolución 2272 no es retroactivo. **3.18.** Con relación a esta argumentación, conviene precisar que es posible identificar un hilo argumentativo seguido por la Sala Superior para estimar la demanda, el cual puede resumirse en los siguientes términos: **Primero**, la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-041562, numerada el 03 de mayo de 2018, fue seleccionada a canal naranja; por tanto, la administración no pudo someter la mercancía “bolas de zinc 50 mm” al análisis merceológico que efectúa el Laboratorio Químico de la Aduana para establecer sus características; pese a esto, en atención a las especificaciones técnicas alcanzadas por la propia empresa codemandada, mediante la ficha técnica obrante a fojas 410, se determinó que dicha mercancía corresponde a bolas de zinc obtenidas de la fundición-fusión de lingotes de zinc electrolítico - zinc en bruto (99.995%) y de la colada en moldes permanentes de forma esférica; esta información es similar a la proporcionada por la empresa codemandada mediante los informes técnicos y flujograma de proceso (folios 358, 393 y 379, respectivamente), de los cuales se desprenden los pasos en común del proceso de producción: fusión-fundición, escoriado, prensado, colado, tamboreo y embalaje. **Segundo**, para la clasificación arancelaria de la mercancía que consiste en “bolas de zinc”, corresponde la aplicación de la primera regla general contenida en el Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, según la cual la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo; en la sección XV, capítulo 79, partida 7901, se encuentra el zinc en bruto, y en la partida 79.07 se encuentran las demás manufacturas de zinc. **Tercero**, la expresión “en bruto” está recogida en todas las partidas de los metales comunes de la sección XV y —conforme a los alcances que brindan las notas explicativas del Sistema Armonizado en diversos capítulos de esta sección— pueden presentarse como masas, lingotes,

panes, cubos, cilindros, tochos, planchones, placas, plaquitas, palancón, palanquillas, galápagos, brichetas, arandelas, bolas, varillas y formas similares, siendo estos productos obtenidos generalmente por fundición y colada. **Cuarto**, la partida 79.01 comprende al zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla, obtenidos por simple fusión y colada, sin que hayan recibido posteriormente trabajos superiores a simples procesos como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, granallado, pulido, entre otros, que afecten la clasificación de la partida del mencionado producto, y así poder ser usados para la galvanización como ánodos, para preparar aleaciones con otros metales o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etcétera. **Quinto**, la partida 79.07 es una partida residual, que comprende “las demás manufacturas de cinc”; contiene manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en las demás partidas del capítulo 79, tales como el zinc en bruto (partida 79.01); los productos comprendidos en tal partida tienen trabajos adicionales que los orientan a un uso particular, conforme se advierte del numeral 9 de la nota explicativa de la partida 79.07, que indica que, para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia, es preciso remitirse al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que está referida a “ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis”; estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia, como estar provistos de ganchos o roscados, taladrados, etcétera. **Sexto**, en tal sentido, al no haberse modificado el producto básico, sino solo haber cambiado la forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo una concentración de zinc en bruto de 99.995%, en aplicación de la primera regla de interpretación del Arancel de Aduanas, para la Sala Superior dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01. **Sétimo**, la invocación de la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina es a título ilustrativo; no constituye parte de la motivación que sustenta la decisión adoptada en la sentencia de vista. **3.19.** En ese sentido, se desprende que, independientemente del mérito o corrección que pueda atribuirse a las consideraciones expresadas por la Sala Superior, lo cierto es que la decisión contenida en la sentencia de vista objeto de análisis está fundada en una argumentación que ha sido construida válidamente por el colegiado superior sobre la base de premisas que, no solo se encuentran expuestas y sustentadas en atención a los hechos acreditados en los autos (premisas fácticas) y el derecho aplicable a la controversia (premisas jurídicas), sino que, además, evidencian una secuencia lógica capaz de arribar a la decisión adoptada. **3.20.** Por tanto, se observa que la Sala de mérito sí explica por qué define la expresión en bruto remitiéndose a las notas explicativas y no se aprecia una falta de motivación interna del razonamiento. Además, no es correcto lo alegado por la recurrente respecto a la aplicación de la Resolución 2272 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, toda vez que la Sala Superior aclaró que su invocación es solamente ilustrativa. Entonces, se advierte que las razones expresadas como fundamento de la sentencia de vista objeto de impugnación han cumplido con el estándar de motivación exigido por las disposiciones legales invocadas; además, la sola discrepancia que mantiene la parte recurrente con lo discernido en la recurrida no puede generar la nulidad de esta última por afectación del debido proceso y la debida motivación. Consecuentemente, la causal contenida en el literal a) deviene infundada. **3.21.** Por otro lado, en cuanto a las causales descritas en los literales b) y d), la recurrente alega que la instancia de mérito se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido, pues no correspondía que incorporara el cuestionamiento referido a que los informes técnicos proporcionados por la empresa estaban referidos a los productos materia de clasificación, con lo cual se desconoció el mérito probatorio de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería. **3.22.** Sobre ello, debe precisarse que esta Corte Suprema tiene expuestas en sus decisiones una larga doctrina referida a la naturaleza del derecho a la prueba como uno de carácter complejo, compuesto por el derecho de las partes a ofrecer los medios probatorios que consideren necesarios, a que estos sean admitidos, adecuadamente actuados, a que se asegure la producción o conservación de la prueba a partir de la actuación anticipada de los medios probatorios y a que estos sean valorados de manera adecuada y con la motivación debida, con el fin de darles el mérito probatorio que corresponda en la sentencia; y sobre la posibilidad de cautelar la correcta aplicación de este derecho en el proceso. No obstante, ello nunca ha implicado que este colegiado pueda o pretenda sustituir la competencia que corresponde únicamente a las instancias de mérito para valorar el causal probatorio existente en los autos y desprender a partir de ello las premisas fácticas sobre las cuales se construirá la decisión del caso. **3.23.** En esta ocasión, al dar lectura a los argumentos expresados por la recurrente, se observa que no hacen referencia a algún tipo de infracción cometida por la Sala Superior con relación a las reglas que rigen la valoración de los medios probatorios, sino

que en el fondo se dirigen a cuestionar el resultado de esta valoración, afirmando que el colegiado superior a desconocido el mérito probatorio de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, sustentándose en un aspecto que no fue cuestionado por las partes y en una afirmación falsa. Es decir, en realidad la recurrente no demuestra la existencia de vicios en la labor de valoración probatoria, sino que, por el contrario, se opone al razonamiento adoptado por la Sala Superior en función de los resultados de dicha valoración, por considerar este criterio desacertado o impropio.

3.24. Empero, como ya se ha explicado, la posibilidad de denunciar válidamente, como sustento del recurso de casación, infracciones al derecho a la prueba exige que estas denuncias se encuentren referidas con precisión a la vulneración de los principios y reglas que rigen la actividad probatoria, y no que sean empleadas como medio para oponerse al sentido de las conclusiones fácticas determinadas como resultado de esta actividad, por considerarlas inapropiadas, inexactas o, por cualquier razón, debatibles. Por tanto, se advierte de los considerandos octavo (numerales i y ii) y undécimo que el colegiado superior sí ha valorado los referidos informes, aunque ha determinado que aquellos no le causan convicción, dado que no proporcionarían criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para dilucidar la controversia, pues no se verifica un análisis respecto a la clasificación arancelaria a que se contrae el caso concreto. **3.25.** Aunado a ello, cabe resaltar que la operación de determinación de los hechos debatidos en el proceso resulta claramente ajena a los fines previstos en la norma procesal para el recurso de casación y, por tanto, se mantiene fuera de las competencias de esta Sala Suprema; razón por la cual es evidente que lo alegado por la recurrente no se dirige a demostrar una infracción en la correcta aplicación del derecho objetivo, sino a buscar una revaloración de los asuntos de hechos involucrados en el conflicto. Por lo tanto, si luego del análisis probatorio la instancia de mérito ha considerado que los informes en cuestión no le causan convicción, ello es parte de su ejercicio valorativo, no siendo posible una nueva valoración de tal situación fáctica, por la sola disconformidad que mantiene la parte impugnante con lo discernido en la sentencia recurrida. En tal sentido, las causales contenidas en los literales b) y d) también deben ser declaradas infundadas. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza sustantiva. CUARTO: Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica, y del artículo 103 de la Constitución y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - TJCA 4.1.** A efectos de dar respuesta a las causales antes descritas, tenemos que los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - TJCA señalan lo siguiente: Artículo 3.- Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros **a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior.** Cuando su texto así lo disponga, las Decisiones requerirán de incorporación al derecho interno, mediante acto expreso en el cual se indicará la fecha de su entrada en vigor en cada País Miembro. Artículo 4.- Los Países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación. [Énfasis agregado] **4.2.** En mérito a las mencionadas normas, se establece el principio de preeminencia del derecho comunitario andino, lo que obliga a los países miembros a adoptar las medidas que aseguren el cumplimiento del referido ordenamiento jurídico frente a otras normas que sean contrarias a este. Vale decir, las normas comunitarias tienen preponderancia frente a otras normas que se les opongan. Asimismo, se resalta que las decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General deben ser aplicables recién a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena. **4.3.** Por su parte, los artículos 55 y 103 de la Constitución Política del Perú disponen lo siguiente: Artículo 55.- Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. Artículo 103.- Pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de las diferencias de las personas. La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. La ley se deroga sólo por otra ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad. La Constitución no ampara el abuso del derecho. **4.4.** El numeral 9.3.1 del precedente vinculante contenido en la Sentencia de Casación N° 11947-2022 es acorde a los precitados artículos, en tanto señala que, por el principio de aplicación inmediata de la norma, la ley se

aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes desde su entrada en vigor, por lo que no tiene fuerza ni efectos retroactivos (salvo en materia penal) y, por ende, entra en vigor y es obligatoria desde el día siguiente de su publicación, salvo que se postergue su vigencia en todo o en parte por la misma ley, conforme a lo previsto en los artículos 103 y 109 de la Constitución Política del Perú. **4.5.** A su vez, el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial señala lo siguiente: Artículo 1.- La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. No existe ni puede instituirse jurisdicción alguna independiente del Poder Judicial, con excepción de la arbitral y la militar. **4.6.** Por su parte, el principio de seguridad jurídica ha sido definido por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 01601-2012-PA/TC (fundamentos 24 y 25) en los siguientes términos: **El principio de la seguridad jurídica**, ha dicho este Colegiado, es un principio que puede derivarse de diversas disposiciones constitucionales (tales como el artículo 2°, inciso 24, párrafos a y d; artículo 139° inciso 3 de la Constitución), siendo definida como la garantía que informa a todo el ordenamiento jurídico y consolida la interdicción de la arbitrariedad, pues permite afirmar la predecibilidad de las conductas (en especial, las de los poderes públicos) frente a los supuestos previamente determinados por el Derecho. En ese sentido, el principio in comento no sólo supone la absoluta pasividad de los poderes públicos en tanto no se presenten los supuestos legales que les permitan incidir en la realidad jurídica de los ciudadanos, sino que exige de ellos la inmediata intervención ante las ilegales perturbaciones de las situaciones jurídicas, mediante la "predecible" reacción, **sea para garantizar la permanencia del statu quo, porque así el Derecho lo tenía preestablecido**, o, en su caso, para dar lugar a las debidas modificaciones, si tal fue el sentido de la previsión legal [STC N° 0016-2002-AI/TC, fundamento 3]. 25. En ese sentido, queda claro para este Tribunal que el principio de seguridad jurídica **se ve afectado allí donde, en un mismo ordenamiento jurídico, subsisten de dos o más interpretaciones dispares en torno a la constitucionalidad de una misma norma**, situación ésta en la cual la predictibilidad y la certeza de los pronunciamientos jurisdiccionales se verían seriamente trastocadas, siendo no menos evidente la afectación del derecho a la igualdad en la aplicación de la ley. [Énfasis agregado] **Análisis de las causales c) e i).** **4.7.** En cuanto a estos extremos, la recurrente señala que la Sala Superior otorgó un efecto distinto a normas vinculantes, pues, al momento de resolver, solo aplicó la Resolución 2272 emitida el 20 de junio de 2022 por la Secretaría General de la Comunidad Andina y desconoció lo establecido en la Resolución 2292, emitida por el mismo órgano supranacional y que tenía el mismo carácter vinculante que la Sala Superior reconoció a la primera resolución. Asimismo, no se ha observado que las normas invocadas prohíben la aplicación retroactiva de las normas y que estas son aplicables a partir de su fecha de publicación en la Gaceta Oficial. **4.8.** Con relación a estas alegaciones, se aprecia que la sentencia de vista en su considerando décimo dispone lo siguiente: DÉCIMO.- Que, sobre el particular, cabe tener en cuenta la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución número 2272, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena Número 4491 de fecha veinte de junio del dos mil veintidós, según la cual se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la Nomenclatura Común – NANDINA del producto denominado "Bolas de Zinc de 50 mm", que los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: "Bolas de Cinc de 50 mm", en la subpartida 7901.11.00 "- - Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99 % en peso", en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nomenclatura Común – NANDINA, criterio que corrobora lo que se tiene desarrollado en relación con la clasificación arancelaria de la mercancía objeto de análisis en el caso sub-judice; **empero, y sin soslayar el hecho de que por Resolución número 2284 de la misma Secretaría General de la Comunidad Andina, de fecha veinticinco de agosto último, se dispuso suspender los efectos de la citada Resolución número 2272, en tanto se emita la resolución definitiva que resuelva el recurso de reconsideración presentado contra esta última, esta Sala Superior estima pertinente dejar explicitado que la invocación de la Resolución número 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina es a título ilustrativo, no constituyendo parte de la motivación que sustente la decisión adoptada a través de esta sentencia, la cual se apoya en los fundamentos jurídicos concretos desarrollados con antelación.** [Énfasis agregado] **4.9.** De ello es posible advertir que la citada Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina no ha servido de fundamento para sustentar el razonamiento de la Sala Superior, sino que únicamente fue citada de forma ilustrativa, al tener claro el órgano jurisdiccional que a la fecha de emisión de la sentencia sus efectos se encontraban suspendidos; por lo tanto, la codemandada no ha acreditado una aplicación retroactiva de la citada resolución y, por ende, tampoco se aprecia vulneración de lo dispuesto en la Resolución 2292, emitida por la

misma Secretaría General, toda vez que, como se reitera, no ha existido una aplicación retroactiva de la Resolución 2272. En ese orden de ideas, las causales analizadas en este extremo también devienen infundadas. **QUINTO: Infracción normativa por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina**, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901; por inaplicación del principio de progresividad; por interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72; y por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, consecuentemente, del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General. 5.1. A efectos de dar respuesta a las causales antes indicadas, resulta pertinente citar las partidas 79.01 y 79.07 del Arancel de Aduanas de 2017, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, que indican lo siguiente:

Partida

79.01	CINC EN BRUTO
7901.11.00.00	— Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso
7901.12.00.00	— Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.
7901.20.00.00	— Aleaciones de cinc
[...]	
79.07	LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE CINC
7907.00.10.00	— Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.
7907.00.20.00	— Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)
7907.00.90.00	— Los demás.

5.2. A su vez, las notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina señalan lo siguiente: **SECCIÓN XV. METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE ESTOS METALES. CONSIDERACIONES GENERALES.** Esta Sección se refiere a los metales comunes (incluso químicamente puros) y a las manufacturas de estos metales, a reserva principalmente de las exclusiones enumeradas al final de esta Nota Explicativa. Comprende también los metales en estado nativo separados de la ganga y las matas de cobre, de níquel o de cobalto. Los minerales, incluidos los metales en estado nativo recubiertos con la ganga, se clasifican en las partidas 26.01 a 26.17. De acuerdo con la Nota 3 de esta Sección en la Nomenclatura se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño, volfranio (tungsteno), molibdeno, tántalo, magnesio, cobalto, bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtio), indio, niobio (colombio), renio y talio. Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapa, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83. Capítulos que tienen carácter limitativo. **CAPÍTULO 72. FUNDICIÓN, HIERRO Y ACERO C)** Transformaciones posteriores y acabado Los productos obtenidos pueden ser acabados o transformados en manufacturas como consecuencia de operaciones tales como: 1) Operaciones mecánicas (torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc.); hay que destacar que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. **CAPÍTULO 79. ZINC Y SUS MANUFACTURAS** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV.

79.01 ZINC EN BRUTO.

— Zinc sin alear:
7901.11 — Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso.
7901.12 — Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.
7901.20 — Aleaciones de zinc.

Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). 79.07 LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE ZINC. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota

1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: 1) Los depósitos, cubas y recipientes similares, de cualquier capacidad, sin dispositivos mecánicos o térmicos. 2) Los envases tubulares rígidos utilizados, en particular, para envasado de productos farmacéuticos (comprimidos, etc.). 3) Las telas metálicas, redes y rejillas y las chapas y tiras, extendidas (desplegadas). 4) Las puntas, clavos, grapas, alcayatas y demás artículos de los tipos descritos en las Notas Explicativas de las partidas 73.17 y 73.18. 5) Los artículos de uso doméstico, de higiene o de tocador, tales como: cubos, tinas, barreños, fregaderos, bañeras, duchas, regaderas, tablas para lavar o cántaras. Hay que observar, sin embargo, que estos artículos suelen fabricarse de hierro o acero, zincados, y en este caso se clasifican en las partidas 73.23 o 73.24. 6) Las etiquetas (para plantaciones, arbustos, etc.) que no lleven letras ni cifras o dibujos o que tengan solamente indicaciones de carácter accesorio en relación con las que se añadirán después. Las etiquetas que tengan todos los datos esenciales se clasifican en la partida 83.10. 7) Las planchas de estarcir o planchas caladas para marcar envases, etc. 8) Los ganchos para pizarras y cualquier otra manufactura de los tipos mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.25 y 73.26. 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08). 10) Los ánodos de protección catódica utilizados para la protección contra la corrosión de oleoductos, gasoductos, depósitos, barcos-cisterna, etc. 11) Canalones, caballetes para tejados, claraboyas, marcos de puertas o de ventanas, balastradas, pasamanos, estructuras de invernaderos y demás manufacturas con forma para los edificios, de los tipos mencionados en la Nota Explicativa de la partida 73.08. 12) Tubos y tubería definidos en la Nota 1 e) de este Capítulo y tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes, codos, manguitos), de zinc distintos de los accesorios con tapa, válvulas, etc. (Partida 84.81), y de los tubos y accesorios de tubería identificables como partes para maquinaria (Sección XVI). Estos artículos son análogos a los artículos de hierro o acero mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.04 a 73.07. [Énfasis agregado] **5.3.** Por otro lado, a efectos de clasificar correctamente los ánodos empleados en galvanoplastia, cabe citar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08: A.- **ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o bombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habérsele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrolisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) Las bolas en bruto (partida 75.02). c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). [Énfasis agregado] **5.4.** Como se aprecia, la nota explicativa descripta hace referencia a la nota explicativa de la partida 75.02, la cual estipula lo siguiente:

75.02 NÍQUEL EN BRUTO.

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férreas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo de níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrolisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. **No hay que confundirlos con los ánodos de niquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08.** Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de la soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para niquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para niquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. **Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para niquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos.** Esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04) [Énfasis agregado] **5.5.** Ahora bien, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. La clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, aprobadas mediante Decreto Supremo N° 238-2011-EF, que establecen lo siguiente: **1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:** **2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:** **a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;** **b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos**

acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. **4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:** **a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. **5.6.** Aunado a ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso N° 02-IP-2023, señala que: 1.13. [...] En las interpretaciones prejudiciales recaídas en los procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, se indicó lo siguiente: este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. **5.7.** En cuanto al principio de progresividad, la Organización Mundial de Comercio define la progresividad arancelaria de la siguiente forma: *Se llama así a la imposición de derechos de aduana más elevados para los productos semimanufacturados que para las materias primas y todavía más altos para los productos terminados. Con este sistema se protege a las industrias nacionales de transformación y se dificulta el desarrollo de la industria transformadora de los países productores de materias primas.*³⁹ En tal sentido, en mérito a dicho principio, el arancel aumenta a medida que se incrementa el nivel de procesamiento del producto. La progresividad viene a ser un componente disuasivo de la importación de formas más procesadas del producto y a su vez ofrece a los productores nacionales niveles óptimos de protección efectiva. **5.8.** Por su parte, el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, dispone que: Artículo 149.- Resoluciones de clasificación arancelaria Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercancías que cuenten con resolución de clasificación efectuada por la Administración Aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, realizados en virtud a la Resolución modificada. En ese sentido, las modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales por la aplicación de la resolución de clasificación arancelaria modificada ni dará derecho a devolución alguna. **5.9.** Finalmente, respecto al principio de legalidad, este se encuentra contenido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual establece lo siguiente: Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo. 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1. Principio de legalidad.- Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la**

ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. **5.10.** Por el principio de legalidad, las autoridades administrativas deben expedir sus decisiones de forma compatible con el sentido del ordenamiento legal, sin desconocer, interferir o infringir las disposiciones expresas. El Tribunal Constitucional, en la sentencia recaída en el Expediente N° 04198-2011-PA/TC, se ha referido al principio de legalidad de la siguiente manera: [...] *la Administración Pública, al igual que todos los poderes del Estado y los órganos constitucionales, se encuentran sometida, en primer lugar, a la Constitución de manera directa y, en segundo lugar, al principio de legalidad, de conformidad con el artículo 51 de la Constitución. Por tanto, la legitimidad de los actos administrativos no viene determinada por el respeto a la ley sino, antes bien, por su vinculación a la Constitución, la que se aprecia en el artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual, si bien formalmente ha sido denominado por la propia Ley como «principio de legalidad», en el fondo no es otra cosa que la concretización de la supremacía jurídica de la Constitución, al prever que “[l]as autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho [...]*. [Énfasis agregado]. **5.11.** En ese sentido, la administración pública no puede emitir decisiones en contra del ordenamiento legal; por el contrario, todas sus decisiones y actuaciones se deben sujetar estrictamente, en primer lugar, a la Constitución de manera directa, y, en segundo lugar, a la ley y a las disposiciones infralegales. La legitimidad de los actos administrativos viene determinada por el respeto a la Constitución y, por ende, a todo el ordenamiento legal. **Análisis de las causales contenidas en los literales e), f), g) y h). 5.12.** Respecto a estas causales, la recurrente señala básicamente que la Sala Superior acude directamente a las notas explicativas de los metales comprendidos en el capítulo 79 —distintos al zinc—, cuando de acuerdo a la primera y a la sexta regla debía atender a la partida específica y a las notas explicativas de esta para determinar el sentido de la partida arancelaria, pues era la única forma en que podía verificar si las notas explicativas de los demás metales ampliaban los alcances de dicha partida. La Sala de mérito habría desconocido que la partida 7901 del Sistema Armonizado, referida al “zinc en bruto” (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye como tal producto al zinc en forma de “bolas”. Asimismo, según la recurrente, se inaplica el principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, en tanto la sistematización de esta nomenclatura se basa en el principio de progresividad, que consiste en la clasificación arancelaria de las mercancías desde las más simples hasta las más complejas (en ese orden), es decir, desde la materia prima hasta el producto final. Aunado a ello, se habría interpretado erróneamente las notas explicativas del capítulo 72 al considerar con base en esta que también los procesos de fusión, fundición y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura; y fue validada por el colegiado superior la inaplicación del principio de legalidad —según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho— al tolerar la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT cuando clasifica los productos en la partida 7901, mientras que la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 **5.13.** Sobre ello, en principio, tenemos que —como lo han determinado las instancias de mérito— la controversia de la presente causa consiste en determinar si al producto “bolas de zinc” le corresponde la clasificación en la subpartida nacional 7901.11.00.00 o en la 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. **5.14.** Al respecto, se advierte que, mediante la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-041562, numerada el tres de mayo de dos mil dieciocho (folio 247), la administrada solicitó la exportación de bolas de zinc, clasificándolas en la subpartida nacional 7907.00.90.00. Sin embargo, mediante la Notificación N° 453207 (folio 285), se rechazó la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 118-2018-004900, al considerar que: *La DAM de exportación que hace referencia a la SPN 7907.00.90.00, existe la RJD 000 313300/2018-000262 de fecha 26.04.2018, que modifica el único considerando y artículo primero de la RIN N° 0002131 del 10.12.1998, clasificando al producto “BOLAS DE ZINC” en la SPN 7901.12.00.00. Cabe precisar, que el artículo 149° de la Ley General de Aduanas aprobada por D. Leg. 1053, señala entre otros, que las modificaciones no surtirán efecto para determinar*

infracciones aduaneras o tributos diferenciales por la aplicación de la resolución de clasificación arancelaria modificada ni dará derecho a devolución alguna, no cumpliendo además con lo dispuesto en el Procedimiento DESPA-PG.07 versión 4 (Rubro VII C. 3) y al D.S. No 104-95-EF. 5.15. Asimismo, mediante escrito del dieciséis de agosto de dos mil dieciocho (folios 287), la administrada presentó recurso de reclamación contra la citada notificación. Anexó para tal efecto el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería. **5.16.** En ese marco, se emitió la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-000664, del veintiséis de abril de dos mil diecinueve (folio 234), que declaró infundado el recurso de reclamación presentado por la empresa codemandada. Esta resolución fue impugnada con el escrito del once de noviembre de dos mil diecinueve. Finalmente, por Resolución N° 04033-A-2021, del diez de mayo de dos mil veintiuno (folio 436), el Tribunal Fiscal revoca la resolución impugnada. **5.17.** Estando a lo antes expuesto, se aprecia que, a efectos de clasificar el producto denominado “bolas de zinc de 50 mm” corresponde analizar qué partida lo describe de forma más específica. Así, tenemos que la nota explicativa de la partida 79.01 hace alusión al zinc en bruto, con un contenido de zinc superior o igual a 99.99% en peso o inferior al 99.99% en peso, y a las aleaciones de zinc, con sus diferentes grados de pureza, y que puede presentarse en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o granalla, esto es, no incluye como tal producto al zinc en forma de “bolas”. **5.18.** Por su parte, conforme a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que los productos bolas y medias bolas de zinc se clasifiquen en dicha partida tienen que cumplir los siguientes requisitos: **i)** tienen que ser una manufactura de zinc y **ii)** tienen que ser ánodos empleados en galvanoplastia. Asimismo, también se debe tener en cuenta lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos. **5.19.** Así las cosas, tenemos que, en el presente caso, se advierte que los lingotes de zinc electrolítico fueron sometidos a un estudio merceológico, en donde se concluyó que tales mercancías habrían pasado por un proceso de manufactura para así obtener el producto final, que son las “bolas de zinc de 50 mm”. Dentro de las etapas del proceso de producción, se advierte la fusión, la escoria y el moldeado, con los cuales se transforma la materia prima en el producto final. Consecuentemente, se tiene que las bolas de zinc pasan por un proceso productivo en virtud del cual se transforman en “ánodos de zinc”, que se utilizan en la galvanoplastia; es decir, se trata de una manufactura de zinc. **5.20.** Por lo tanto, las mercancías del presente caso son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc (no zinc en bruto), pues, conforme a lo señalado en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, aun cuando los componentes del lingote zinc-electrolítico y la bola de zinc sean similares, se ha producido un proceso de manufactura que ha llevado a evidenciar una diferencia entre la microestructura del lingote de zinc con granos columnares grandes y las microestructuras de los ánodos de zinc con granos columnares de menor tamaño o más finos. **5.21.** De ello se aprecia que los productos denominados bolas de zinc constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia. Si bien no están provistos de ganchos para colgarlos en el baño, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos; sin embargo, de la lectura de la nota explicativa de la partida 75.08 se puede apreciar que, aunque los ánodos en forma de semiesferas o bolas deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etcétera, para colocarles ganchos, ello admite excepciones, una de las cuales se configura cuando el ánodo es empleado en una cesta de titanio; por ello, podemos concluir que los ganchos no representan un requisito determinante para que los ánodos sean considerados como tales. Entonces, el que los ánodos de zinc no cuenten con ganchos para colgarlos en el baño o con roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos, no significa que dejen de serlo, sobre todo si atendemos a su pequeño diámetro: 50 mm. **5.22.** En esa línea, del citado Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, se desprende que las bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia no necesariamente requieren de ganchos u orificios para colgarlos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en

cestas porta ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). Específicamente, en el caso de ánodos de bola, indica que “este tipo de ánodos se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio”. **5.23.** De la misma forma, el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc para galvanoplastia, en forma de bola, no deben necesariamente tener ganchos para denominarlos como tales. En el informe se señala que: *Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible, para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se pasive. [...] Lo indicado arriba hace las piezas de los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usadas deberán colocarlas en cestos de titanio para ser usadas.* **5.24.** En tal sentido, al zinc que es sometido a un procedimiento de manufactura y se transforma en el producto denominado “bolas de zinc”, para ser convertido en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, no le corresponde la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino la partida 79.07, en la medida que dicho mineral ha sufrido un grado importante de intervención, lo cual ha sido acreditado mediante los informes técnicos respectivos, conforme se desprende de autos. Siendo, además, que no es una condición necesaria que el denominado producto tenga ganchos a fin de que sea considerados ánodo, ya que, como se ha indicado en los considerandos precedentes, la nota explicativa vinculada a la referida partida también admite la presencia de taladros o roscados en los que se insertarían los ganchos, y de canastillas de titanio para los procesos industriales o químicos para los que son destinados los referidos ánodos. **5.25.** Cabe resaltar que, si bien la nota explicativa de la partida 75.08 excluye a las bolas en bruto, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar, tal supuesto no se ajusta al caso de autos, toda vez que se ha determinado que el producto denominado “bolas de zinc 50 mm” no es zinc en bruto sino una manufactura de zinc, al haber pasado dicho elemento por un significativo grado de intervención. **5.26.** Por su parte, en cuanto a la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, del 20 de junio de 2022, se debe tener en cuenta que, si bien es cierto actualmente se encuentra vigente y en ella se concluyó clasificar a la mercancía denominada comercialmente “bolas de zinc de 50 mm” en la subpartida 7901.11.00, mediante la Resolución 2292 del mismo órgano comunitario, del quince de septiembre de dos mil veintidós, se resolvió “Declarar que la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina no tiene carácter retroactivo, sus efectos se producen desde su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena”, es decir, que su contenido no es óbice para arribar a la conclusión señalada líneas arriba, en virtud de que los hechos son anteriores a la fecha de entrada en vigencia de la citada Resolución 2272. **5.27.** En dicho contexto, respecto a las causales contenidas en los literales e), f) y g), se debe precisar que la Sala Superior ha desconocido que la partida 7901 referida al “zinc en bruto” del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye, como tal producto, al zinc en forma de “bolas”. Asimismo, el colegiado de mérito considera erróneamente —por una incorrecta interpretación de las notas explicativa del capítulo 72— que los procesos de fusión, fundición y colada son irrelevantes para la clasificación arancelaria, toda vez que ellos evidencian que en el presente caso sí ha existido un proceso de manufactura importante que nos lleva a establecer que el producto de la empresa codemandada no se trata de simple zinc en bruto al que se le ha cambiado la forma. Aunado a ello, en efecto, al no encajar la mercancía en ninguna de las partidas específicas, correspondía clasificarla en la partida residual. **5.28.** En cuanto a la causal descrita en el literal h), es preciso indicar que la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, determinó clasificar el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los*

Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00, en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. [Énfasis agregado] La citada resolución estuvo vigente hasta el momento en que se numeró la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-041562 (03 de mayo de 2018), por lo que le es aplicable; pero también es importante resaltar que el criterio de clasificación de la referida resolución de Intendencia Nacional era que esa clasificación de las bolas de zinc en la subpartida nacional 7907.00.90.00 correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención que no corresponde al simple zinc en bruto convertido en esfera, criterio que recién fue modificado con la Resolución de División N° 000 313300/2018-000262, del 26 de abril de 2018, publicada el 11 de junio de 2018, es decir, con posterioridad a la numeración de la referida declaración aduanera de mercancías. **5.29.** En consecuencia, no existe justificación válida para que la Sala Superior revoque la decisión del Juez de primera instancia, que declaró infundada la demanda. Siendo ello así, corresponde a esta Suprema Sala actuar de conformidad con lo previsto en el primer párrafo del artículo 397 del Código Procesal Civil, resolviendo la causa en sede de instancia, a efectos de confirmar la sentencia apelada y declarar infundada la demanda. **Actuación en sede de instancia. SEXTO:** En tal contexto, considerando la base fáctica determinada, se debe casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, confirmar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 397 del Código Procesal Civil, **SE RESUELVE: 1. DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del 11 de noviembre de 2022 (folios 813); en consecuencia, **CASAR** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número diecinueve, del 21 de octubre de 2022 (folios 791); y, actuando en sede de instancia, **CONFIRMAR** la sentencia apelada, del 30 de junio de 2022 (folios 645), que declaró infundada la demanda. **2. DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en el proceso seguido por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria** contra el **Tribunal Fiscal y Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente, la señora Jueza Suprema **Delgado Aybar. S.S. PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR, DIAZ VALLEJOS.** La Secretaría de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por los señores Jueces Supremos **Pereira Alagón y Diaz Vallejos** fue dejado oportunamente en Relatoría, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

- ¹ En adelante, todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación distinta.
- ² HITTERS, Juan Carlos (2002). *Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación*. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
- ³ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). *Principios de derecho procesal civil*. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- ⁴ Constitución Política del Perú.
Artículo 139. *Son principios y derechos de la función jurisdiccional:*
[...]
3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.
[...]
- ⁵ Código Procesal Civil.
Artículo 122. *Las resoluciones contienen:*
[...]
3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.
- ⁶ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial.

Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

7 Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.

8 Constitución Política del Estado.

Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia.
Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...]
5 la motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustenta.

9 Código Procesal Civil.

Artículo 197. Valoración de la prueba
Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

10 Ley Orgánica del Poder Judicial.

Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente

11 El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano, ha puntualizado que:
[...]*el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.*

12 Sentencia del Tribunal Constitucional N° 7022-2006-PA/TC, del 19 de junio de 2007, fundamentos 9 y 10.

13 ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2011). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires, Marcial Pons; pp. 157-158.

14 GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp.189-190.

15 IGARTUA SALAVERRIA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.

16 TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.

17 Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido).

MARTÍNEZ, David (2007). *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.

17 Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS.

Artículo 29. Actividad probatoria.
En el proceso contencioso administrativo, la actividad probatoria se restringe a las actuaciones recogidas en el procedimiento administrativo, salvo que se produzcan nuevos hechos o que se trate de hechos que hayan sido conocidos con posterioridad al inicio del proceso. En cualquiera de estos supuestos, podrá acompañarse los respectivos medios probatorios.

18 TARUFFO, Michele (2013). Verdad, prueba y motivación en la decisión sobre los hechos. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; p. 101.

19 GASCÓN ABELLÁN, Marina. "La prueba judicial: valoración racional y motivación". <https://cmappublic2.ihmc.us/rid=1MYBL04CF-7GOW1S-47L8/Prueba%20Gascon.pdf>.

20 Código Procesal Civil.

Título preliminar
Artículo VII.- El juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no podrá ir más allá del petitio ni fundar su decisión en hechos diversos a los alegados por las partes.

21 Constitución Política del Estado.

Artículo 55. Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional.

22 Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial.

Artículo 1. Potestad exclusiva de administrar justicia
La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. No existe ni puede instituirse jurisdicción alguna independiente del Poder Judicial, con excepción de la arbitral y la militar.

23 CAIRAMPOMA ARROYO, Alberto (2014). "La regulación de los precedentes administrativos en el ordenamiento jurídico peruano". En Revista Derecho PUCP, N° 73; p. 499.

24 COSIO JARA, Fernando (2014). Tratado de derecho aduanero. Lima, Jurista Editores; p. 392.

25 Esta fue posteriormente sustituida por la Decisión 885, que entró en vigor el primero de enero de dos mil veintidós y cuya finalidad fue incorporar la VII Enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas.

26 Interpretación prejudicial, emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, recaída en el Proceso 02-IP-2023.

27 Interpretación prejudicial vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, citado en el presente caso toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto de la norma objeto de interpretación.

28 Citado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4033-A-2021 (foja 45).

29 En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta

30 Constitución 1993

Artículo 141 Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

31 Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

32 Sobre el punto, además refiere Taruffo
Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones)"
Una nomoflactica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomoflactica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomoflactica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva

33 En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.

34 HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

35 MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

36 ATIENZA, Manuel (2006). Las razones del derecho. Derecho y argumentación. Lima, Palestra Editores; p. 61.

37 MORESO, Juan José y VILA JOSANA, Josep María (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184.

38 IGARTUA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima, Palestra-Temis; p. 2.

39 ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO (s.f.). "Progresividad arancelaria". https://www.wto.org/spanish/thewto_s/glossary_s/tariff_escalaion_s.htm#:~:text=Se%20llama%20as%C3%AD%20a%20la,altos%20para%20los%20 productos%20terminados.

C-2537670-15

CASACIÓN N° 51560-2022 LIMA

TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC

SUMILLA: Las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina. En tal sentido, para la clasificación de los productos denominados comercialmente "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", se debe tener en cuenta la remisión a la nota explicativa de la partida 75.08 del Sistema Armonizado, la cual exige que la mercancía presente características determinadas, como estar provista de ganchos; y excluye de dicha partida, incluso si se destinan para su utilización como ánodos, las bolas en bruto, por lo que se debe privilegiar su interpretación literal. Por lo tanto, corresponde que los productos sean clasificados en la subpartida 7901.11.00.00, al no cumplir las características que se exigen para su clasificación en la subpartida 7907.00.90.00.

PALABRAS CLAVES: bolas de zinc, clasificación arancelaria, notas explicativas, reglas de interpretación de la Nandina.

Lima, veinticuatro de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número cincuenta y un mil quinientos sesenta guion dos mil veintidós,

Lima; en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación de acuerdo a ley; con la intervención como **ponente** del señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**, al que se adhieren los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta, Bustamante del Castillo y Proaño Cueva y con el **voto en discordia** del señor Juez Supremo **Pereira Alagón** con la adhesión de los señores Jueces Supremos Delgado Aybar y Díaz Vallejos; se emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la codemandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito presentado el once de noviembre de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos noventa y cuatro del expediente judicial electrónico -EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución veinte, del veinticuatro de octubre de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos setenta), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número nueve, del nueve de mayo de dos mil veintidós (fojas doscientos sesenta y nueve), que declaró infundada la demanda; y, reformándola, **declara fundada** la demanda en todos sus extremos. **Antecedentes:** **Demanda.** Mediante escrito del tres de agosto de dos mil veintiuno, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) interpuso demanda sobre nulidad de resolución administrativa (folios tres), planteando como petitorio lo siguiente: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 3728-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-689, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria de las “bolas de zinc 50 mm”. **Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las “bolas de zinc 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, que no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. Como sustento de su pretensión, señala lo siguiente: **a)** Sostiene que la subpartida nacional que les corresponde a los productos “bolas de zinc” y “medias bolas de zinc” es la 79.01 y no la 79.07, asignada por la administrada. Agrega que las notas explicativas correspondientes a esta partida (79.07) señalan como comprendidos en esta partida residual, entre otros, a los ánodos empleados en galvanoplastia. Sin embargo, su propio texto define su alcance remitiendo al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, en donde se describen a los ánodos de galvanoplastia hechos de níquel, cuyas características —ahí descritas— se hacen extensivas a los ánodos de zinc en virtud de la remisión expresa. **b)** Precisa que para ser clasificadas en la partida residual 75.08 (“las demás manufacturas de níquel”), las mercancías deben presentar las características propias de un ánodo para níquelado, es decir, estar provistos, de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado, o estar roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos. Añade que, en el caso concreto, se tiene que para que los productos de litio estén clasificados en la partida 79.07 (“demás manufacturas de zinc”) deben presentar las características propias de un ánodo para recubrimiento metálico, es decir, deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de recubrimiento metálico, o estar roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos, y ser utilizados exclusivamente para este fin específico. **c)** Señala que las “bolas de zinc 50 mm” no pueden ser consideradas ánodos comprendidos en la partida 79.07 por las siguientes razones: **i)** no tienen trabajos adicionales y la partida 79.07 comprende manufacturas; **ii)** no tienen las características de los ánodos acá comprendidos; los ánodos que se clasifican en la partida 79.07, considerando los criterios definidos por el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, deben tener formas especiales o trabajos posteriores que indiquen que se trata de ánodos para cincado o estar provistos que contienen trabajos adicionales orientados a un uso particular; **iii)** la partida 79.07 es una partida residual que comprende a las demás manufacturas de zinc, donde el término “las demás” implica que contiene a manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en partidas anteriores; **iv)** las notas explicativas del capítulo 79 señalan que los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Agrega que las notas explicativas del capítulo 72 indican que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. Consecuentemente, tales operaciones no

afectan su clasificación en sus partidas respectivas. **d)** Señala que la resolución recurrida contiene contradicciones, debido a que el primer párrafo reconoce a las notas explicativas como norma y su aplicación en nuestra legislación, y señala que no puede realizarse una interpretación *mutatis mutandis* para aplicar una nota explicativa de otra parte de la Nomenclatura y ampliar el texto de las notas explicativas de la partida 79.07. Sin embargo, cabe precisar que las notas explicativas constituyen “una interpretación oficial del SA y tienen como fin asegurar la interpretación y utilización uniforme del mismo”. En nuestra legislación, por expresa disposición del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, tales notas explicativas se utilizan como elementos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida, notas de sección, capítulos y subpartidas del Sistema Armonizado. **e)** Afirma que para determinar su clasificación como ánodos de zinc de la partida 79.07, el Tribunal Fiscal se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada. Sin embargo, no se ha verificado que los informes, si bien describen las manufacturas de zinc en general y el uso de estas, no se refieren específicamente a los productos exportados ni a los criterios que rigen su clasificación arancelaria. En cuanto al video, no está referido al proceso de fabricación de las “bolas de zinc 50 mm”. **Sentencia de primera instancia.** Mediante **resolución número nueve**, del nueve de mayo de dos mil veintidós (fojas doscientos sesenta y nueve), el Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima emite sentencia declarando **infundada** la demanda en todos sus extremos. Los siguientes son los fundamentos sustanciales de la decisión: **a)** Señala que la materia prima utilizada para la obtención de los productos en controversia —lingotes de zinc electrolítico— ha pasado por un proceso de manufactura consistente en diez etapas por las cuales se transforma la materia prima en el producto final, por lo que resulta que el producto en controversia no debe clasificarse en la partida 79.01 —zinc en bruto—, toda vez que la materia prima mediante un procedimiento de manufactura se transformó en el producto final —ánodos de zinc— utilizado para la galvanoplastia, conforme se concluye de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería. **b)** Agrega que, si bien la administración aduanera sostiene que el producto en controversia es en realidad zinc en bruto, de lo descrito en los informes antes aludidos se tiene claro que, si bien el proceso de manufactura por el cual se transforma la materia prima zinc electrolítico en “bolas de zinc” no implica en sí un cambio drástico en la materia prima, no por ello deja de ser un proceso de manufactura, pues este implica el cambio de una materia prima a un producto final utilizando mano de obra o maquinaria especializada, y, de lo indicado en los informes antes aludidos, el proceso de convertir los lingotes de su proveedor en su presentación comercial de bolas, semi bolas, *pellets*, para ser usados como ánodos de zinc para galvanoplastia, corresponde a un proceso de manufactura y no a un proceso primario. **c)** Señala que, al haberse determinado que los productos denominados “bolas de zinc” son ánodos empleados para la galvanoplastia, corresponde su clasificación en la partida 79.07 por ser dicha partida la más específica, ello en aplicación de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura (numeral 1, inciso b). En consecuencia, el producto denominado “bolas de zinc” debe ser clasificado en la partida 79.07 (las demás manufacturas de zinc) y, teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número veinte, del veinticuatro de octubre de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos setenta), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima **revoca** la sentencia apelada —que declaró infundada la demanda— y, **reformándola, declara fundada** la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: **a)** Señala que, para la clasificación arancelaria de la mercancía que consiste en “bolas de zinc”, corresponde la aplicación de la primera regla general contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, que señala que: “la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo”, y al

advertirse que dentro de la sección XV, capítulo 79, partida 79.01, se encuentra comprendido el zinc en bruto, y dentro de la partida 79.07 se encuentran las demás manufacturas de zinc. **b)** Señala que la partida 79.01 comprende al zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla, obtenidas por simple fusión y colada, sin que haya recibido posteriormente trabajos superiores a simples procesos como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, granallado, pulido, entre otros, que afecten la clasificación de la partida del mencionado producto, y así poder ser usado para la galvanización como ánodos, para preparar aleaciones con otros metales o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **c)** Señala que la partida 79.07, siendo una partida residual, al comprender “Las demás manufacturas de zinc”, contiene manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en las demás partidas del capítulo 79, como el zinc en bruto (partida 79.01); además, dichos productos comprendidos en tal partida tienen trabajos adicionales que los orientan a un uso particular, conforme se advierte del numeral 9 de la nota explicativa de la partida 79.07, que indica que para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia se debe remitir al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que está referida a “Ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis” y se dice que estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia. Agrega que los ánodos de níquel que se emplean en el niquelado por vía electrolítica, y que se obtienen por colada, laminado, estirado, extrusión, entre otros, para ser considerados como ánodos de clase 2 —entre los cuales están los que tienen forma de placas, tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas—, deben estar provistos de ganchos u otros elementos para ser colgados en el baño de niquelado. **d)** Señala que las mercancías exportadas “bolas de zinc 50 mm” han sido obtenidas por fusión de lingotes de zinc electrolítico —zinc en bruto al 99.995%— y coladas en moldes, luego de trabajos destinados a corregir las irregularidades formadas en la fusión y colada; y ello no modificó el producto básico, solo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%. Así, en aplicación de la primera regla de interpretación del Arancel de Aduanas, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01, cuyo texto expresa que contiene al zinc en bruto, abarcando a las bolas de zinc obtenidas por fusión y colada, aun cuando se haya eliminado irregularidades superficiales formadas al momento de la colada. **e)** La Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución 2272, que ha sido publicada en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena* (año XXXIX, número 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós) decidió clasificar la mercancía denominada comercialmente “bolas de zinc de 50 mm” en la subpartida 7901.11.00 “Con un contenido de zinc superior o igual al 99.99 % en peso”, en aplicación de las reglas generales de interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nandina. **f)** Sobre el informe de la Pontificia Universidad Católica del Perú, se advierte que, si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no analiza los productos exportados (bolas de zinc), puesto que se refiere a los ánodos de zinc, ni se desprende un análisis respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías. Asimismo, con relación al informe de la Universidad Nacional de Ingeniería, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía de autos (bolas de zinc), por lo que denota desconocimiento sobre que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. Por tanto, ninguno de estos informes —presentados por la empresa demandada— proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia. **g)** Concluye que, habiéndose establecido que las bolas de zinc 50 mm se encuentran comprendidas dentro de la subpartida nacional 7901.11.00.00 - “Con un contenido de zinc superior o igual al 99.99 % en peso”, resultaba acorde a derecho la clasificación efectuada por la administración tributaria que sirvió de sustento para la declaración de improcedencia de la solicitud de restitución - *drawback* presentada por la empresa codemandada. **Causales procedentes del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del veintiséis de enero de dos mil veinticuatro (foja quinientos cincuenta y siete del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la codemandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación del**

artículo 139 numerales 3 y 5 de la Constitución Política del Estado. La Sala Superior inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación por: (i) limitarse a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de su empresa que contradeclaran directamente la postura de la Sala Superior; e, (ii) incoherencia narrativa, pues, sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se conciben con su conclusión (falta de motivación interna de su razonamiento). La Sala Superior incurrió en motivación insuficiente por cuanto no explicó por qué define la expresión “en bruto” remitiéndose a las Notas Explicativas de diversos capítulos de la Sección XV de la Nomenclatura del Sistema Armonizado, cuando la misma Partida 7901 tiene una definición exclusiva y distinta a las partidas de otros metales, pese a que su empresa lo hizo notar en reiteradas oportunidades. Tampoco se pronunció respecto de su argumento referido a que de acuerdo con la Nota Explicativa 7901 del Sistema Armonizado el zinc en bruto es empleado para la “galvanización”, sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electro galvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la Sunat. El Colegio Superior incurrió en falta de motivación interna del razonamiento, advirtiéndose invalidez de la inferencia de la Sala Superior a partir de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado a las que se remite para sustentar sus conclusiones. A fin de corroborar su análisis de la clasificación arancelaria, la Sala Superior da cuenta del criterio expuesto en la Resolución N° 2272 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina señalando que es vinculante, sin embargo, desconoce completamente que la misma entidad emitió la Resolución N° 2292 con el mismo carácter vinculante, en la cual señaló que tal criterio no es retroactivo, sino que aplica desde su publicación en adelante (veinte de junio de dos mil veintidós). **b) Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del artículo 50 numeral 6 del Código Procesal Civil.** La Sala Superior se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido por las partes del presente proceso, sino más bien reconocido por ambas. Su empresa proporcionó Informes Técnicos emitidos por la PUCP y la UNI para soportar las características merceológicamente relevantes para definir la clasificación de las mercancías exportadas. Nunca fue materia de discusión que estos documentos estuvieran referidos a los productos materia de clasificación; en efecto, la Sunat reconoció en su demanda que los referidos Informes Técnicos estaban referidos a los productos materia de clasificación. Por lo tanto, no era un aspecto controvertido que los informes estaban referidos a las mercancías materia de clasificación. La Sala Superior omitió total pronunciamiento respecto de argumentos de alegados por su empresa, por lo que incurrió en una motivación incongruente por citra petita, pues, desconoció su solicitud de inicio del procedimiento de interpretación prejudicial en virtud del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), además, omitió total pronunciamiento respecto de reiterada jurisprudencia invocada por su empresa en las cuales también se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de clasificación en el presente caso, como por ejemplo la Casación N° 4703-2017. **c) Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica.** Atendiendo a que la casación no es un recurso ordinario, en concordancia con reconocido por la Corte Suprema y el Tribunal Constitucional, la última instancia jurisdiccional peruana y, por tanto, la obligada a solicitar una Interpretación Prejudicial de forma obligatoria, es la Corte Superior de Justicia (ya que ella sí conoce los recursos ordinarios que se formulan en los procesos contenciosos administrativos en la República del Perú). Se inaplicó el artículo 55 de la Constitución y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, pues, no consideró la Resolución N° 2292 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina y, por tanto, de obligatorio cumplimiento por los jueces que conocieron el caso de autos, que estableció que el criterio fijado en la Resolución N° 2272 no tenía efectos retroactivos. De la misma manera, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial se incumplió lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, vulnerando de esa manera también su derecho de defensa. **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del artículo 139 numeral 14 de la Constitución Política del Estado.** Sin perjuicio de que la sentencia de vista evidencia una incongruencia ultra petita, debe advertirse que la Sala Superior

no ha valorado los documentos técnicos sustentándose en un aspecto que no ha sido discutido por ninguna de las partes, sino más bien reconocido y, que, además, es falso. En efecto, es falso lo señalado por la Sala Superior referido a que se analizan productos distintos a los clasificados, pues, cada informe inicia señalando que “se determinará a través de análisis químicos y metalográficos, si las bolas de zinc tienen uso comercial y técnico de ánodos de zinc”. En base a ello, la Sala Superior no ha valorado el contenido técnico de cada uno de sus informes, ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de los medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. **e) Infracción normativa por aplicación indebida de las Notas Explicativas de las Partidas de la Sección XVI del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina e interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901.** La Sala Superior únicamente cita las Notas Explicativas del Capítulo 79 y de la Sección XV, así como de las Partidas 7901 y 7907, más no cita las Notas Explicativas de los “diversos capítulos de esta sección” a que hace referencia y de las cuales se advertiría que la expresión “en bruto” puede presentarse en forma de “bolas”. Sin perjuicio de ello, la Sala Superior estableció que toda vez que la expresión “en bruto” está recogida en todas las partidas de los metales comunes de la Sección XV, debía considerarse las Notas Explicativas de estos metales -distintos a las referidas al zinc- y de acuerdo con todas ellas, los metales en bruto pueden presentarse también en forma de bolas. Es decir, el Colegiado Superior acude directamente a las notas explicativas de los metales comprendidos en el Capítulo 79 -distintos al zinc- cuando de acuerdo con la Primera y Sexta Reglas debía atender a la partida específica y, asimismo, a las notas explicativas de esta para determinar el sentido de la partida arancelaria, dado que, era la única forma en que podía verificar si las notas explicativas de los demás metales ampliaban los alcances de dicha partida y, por tanto, no resultarían de aplicación conforme a dicha regla. Entonces, se desconoce que la Partida 7901 referida al “Zinc en bruto” del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos nuestros productos materia de clasificación), cuenta con una Nota Explicativa que de ningún modo incluye como tal producto al zinc en forma de “bolas”. Como ha señalado la doctrina, la Primera y Sexta Regla implica que se debe atender a la literalidad de la partida -y, en ese sentido, de sus notas explicativas- y no permite deducir ni incluir nada fuera del propio texto de la partida. Como siempre ha sostenido y ha sido demostrado con los informes técnicos científicos aportados por su parte -y no ha sido cuestionado- sus productos son utilizados para la electro galvanoplastia, por tanto, este es un motivo adicional por el cual no correspondía clasificar sus productos en la partida 7901, en estricta aplicación de la Primera y Sexta Reglas. A entender de la Sala Superior, únicamente los productos que pasen por los procesos de laminado, forjado, extrudido, estirado, estampado y similares podrían clasificarse en una partida distinta a la 7901 - zinc en bruto. A tales efectos, es preciso considerar la Nota del Capítulo 79 del Arancel de Aduanas que establece que las barras, perfiles y alambres pasan por procesos de laminado, forjado, extrudido, estirado y enrollado y son clasificados en la Partida 9704; sin embargo, estos productos de zinc no son los únicos que quedan fuera de la partida 7901 (zinc en bruto), sino también los señalados en la partida 7902 (desperdicios y desechos de zinc), 7903 (polvo y escamillas de zinc), 7905 (chapas, hojas y tiras de zinc) y 7907 (demás manufacturas de zinc). **f) Infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** El análisis de clasificación arancelaria de un producto se realiza en el siguiente orden y no al revés: i. determinando si calza en una partida específica; y, en caso ello no ocurra, ii. corresponderá clasificarlo en una partida residual. Este es el orden que debe seguir el análisis -y no de forma inversa- en virtud del principio de progresividad que rige la estructura del Arancel de Aduanas. Sin embargo, la Sala Superior realiza un análisis inverso, pues, concluye que toda vez que sus productos no cumplen con determinadas características establecidas en la Partida 7907 para algunos de los productos clasificados en dicha partida (ánodos), no podrían ser clasificadas en esta partida, sino que resultaba correcto que se clasificaran en la Partida 7901. **g) Infracción normativa por interpretación errónea de las Consideraciones Generales del Capítulo 72 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina.** La Sala Superior no establece sustento legal ni técnico para calificar como “simples” a los procesos de “fusión” y “colada” por lo que

tal afirmación carece de fundamento. Sin perjuicio de ello, se advierte que la dicha Sala sustenta la clasificación arancelaria de las mercancías exportadas en la Partida 7901, en que los procesos por los que pasaron fueron procesos simples detallados en las Consideraciones Generales del Capítulo 72, capítulo al que nos remite las Consideraciones Generales del Capítulo 79. Sin embargo, tal conclusión responde a una lectura equivocada de lo establecido en las Consideraciones Generales del Capítulo 72 y, por tanto, una interpretación errónea de las mismas. Sus productos, además de los procesos que enumera, también pasaron por procesos como “fusión-fundición” y “colada” que no se encuentran detallados como “operaciones mecánicas que no implican un cambio de clasificación” en el Capítulo 72. En tal sentido, no existe sustento alguno para que se incluyan como procesos mecánicos a los procesos en mención. Por el contrario, incluso en las Consideraciones Generales del Capítulo 72 se establece que los procesos de colada si modifican la clasificación arancelaria de las mercancías pues permite fabricar piezas en grandes series y con gran precisión. **h) Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, del principio de legalidad establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley de Procedimiento Administrativo General.** El diez de abril de mil novecientos noventa y ocho la Sunat emitió la Resolución N° 2131-1998 en la cual resolvió clasificar el producto denominado “bolas de zinc” en la Subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana. El mencionado criterio estuvo vigente hasta el diez de junio de dos mil dieciocho, oportunidad en fue publicada la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 que modificó dicho criterio, en el cual la Administración Aduanera estableció que los mismos productos debían ser clasificados en la Partida 7901.11.00.00. Las Declaraciones Aduaneras de Mercancía fueron numeradas en febrero de dos mil dieciocho, esto es, con anterioridad a la publicación de la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, por lo que, en aplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, norma con rango de ley, no correspondía que la Sunat pretendiera aplicar su nuevo criterio a mercancías declaradas y clasificadas según su propio criterio anterior. En esa misma línea, dado que la Sala Superior validó la clasificación de sus productos por la Sunat en función al nuevo criterio publicado con posterioridad a la declaración de estos, validó también la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas que ello configura -extremo que omitió analizar en su pronunciamiento- y, por tanto, la vulneración del principio de legalidad que debe regir la actuación administrativa. **i) Infracción normativa por inaplicación del artículo 103 del Código Tributario y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.** En el marco de la norma comunitaria, de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, las Decisiones y/o Resoluciones emitidas no pueden ser aplicadas retroactivamente, sino que las mismas entrarán en vigor, serán directamente aplicables y, por consecuencia, desprenderán efectos jurídicos, a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo. Sunat incorporó al presente proceso la Resolución N° 2272, en cuyo artículo 2 señala que “La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena”, reconociendo de ese modo el principio de irretroactividad. La citada Resolución fue publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena el veinte de junio de dos mil veintidós, con lo cual, de acuerdo con lo dispuesto en el citado artículo 2 y el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, debe aplicarse a partir de esta fecha y no para situaciones anteriores. Sin embargo, la Sunat pretendió su aplicación al caso de autos, esto es, a situaciones ocurridas más de tres años antes de emitida la norma jurídica en mención, lo que fue amparado por la Sala Superior, quien de forma conveniente únicamente dio cuenta del criterio fijado en la Resolución N° 2272, desconociendo el aludido artículo 2 que prohíbe la aplicación retroactiva de esta norma jurídica comunitaria. **PRIMERO: Interpretación prejudicial.** Mediante auto del veinte de diciembre de dos mil veintitrés (foja cuatrocientos seis del cuaderno de casación), la Quinta Sala Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema resolvió **prescindir** de la interpretación prejudicial de las normas comunitarias contenidas en el “Informe de consulta de interpretación prejudicial” elaborado por la Secretaría de este Tribunal Supremo, referidas a los artículos 1, 3, 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; al artículo 123 de la Decisión 500; al artículo 9 de la Decisión 425; a la Decisión 812 - Aprobación de la Nomenclatura Común - Nandina, así como a las reglas generales para su interpretación contenidas en el anexo de la misma decisión; a las Reglas Generales para la Interpretación

de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina; a las Resoluciones 2183 y 2292; así como a las preguntas propuestas por las partes. **SEGUNDO: El recurso de casación.** 2.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. 2.2. En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. 2.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. 2.4. Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **TERCERO: Delimitación de la materia controvertida.** En consideración a lo determinado por las instancias de mérito y teniendo en cuenta la causal casatoria declarada precedente, concierne a esta Sala Suprema dilucidar i) si la sentencia de vista que se impugna ha respetado o no los cánones mínimos de motivación, debido proceso, principio de congruencia procesal y de seguridad jurídica, de conformidad con los numerales 3, 5 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, el artículo VII del título preliminar y los artículos 50 (numeral 6) y 197 del Código Procesal Civil, y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial; y ii) si la sentencia de vista —al haber concluido que el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” se clasifica en la partida arancelaria 7901.11.00.00— incurre en infracción normativa por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, por inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta el Arancel de Aduanas, por interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72, por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas y en consecuencia del principio de legalidad, y por inaplicación del artículo 103 de la Constitución y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. **CUARTO: Actuados en materia administrativa.** 4.1. Mediante Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-041641, numerada el tres de mayo de dos mil dieciocho, Zinc Industrias Nacionales S.A. solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc”, asignando a esta la subpartida nacional 7907.00.90.00 y acogidos a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF. 4.2. Mediante la Notificación N° 453478, del veintitrés de julio de dos mil dieciocho, la administración comunica que la solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 118-2018-004899 ha sido rechazada como no subsanable por no corresponder a su mercadería la clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00, sino en la 7901.12.00.00, tomando como sustento lo dispuesto en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262. 4.3. Con fecha dieciséis de agosto de dos mil dieciocho, Zinc Industrias Nacionales S.A. interpone recurso de reclamación contra la

notificación citada. Mediante Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2019-000689, la administración declaró infundado el recurso de reclamación. 4.4. Mediante escrito del once de noviembre de dos mil diecinueve, Zinc Industrias Nacionales S.A. interpone apelación. Esta fue resuelta por el Tribunal Fiscal con la Resolución N° 3728-A-2021 (foja cuarenta y seis), del veintisiete de abril de dos mil veintiuno, que revoca la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2019-000689, del veintinueve de abril de dos mil diecinueve, emitida por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao. **Análisis de las causales de naturaleza procesal.** **QUINTO: Sobre la inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil; e inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y el inciso 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú —causales a), b) y d)—** 5.1. El derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional ha sido objeto de interpretación por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución Política del Perú), la cual ha establecido: [...] *en su jurisprudencia que es consciente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado es Parte de un tratado internacional como la Convención Americana, todos sus órganos, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquél, lo cual les obliga a velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de las normas contrarias a su objeto y fin [...].*⁴ 5.2. En ese entender, cabe señalar: [...] *que las garantías judiciales protegidas en el artículo 8 de la Convención, también conocidas como garantías procesales, este Tribunal ha establecido que para que en un proceso existan verdaderamente dichas garantías, es preciso que se observen todos los requisitos que sirvan para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho [...], es decir, las condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo la consideración judicial [...].*⁵ Asimismo, resulta necesario precisar que las garantías procesales mínimas deben observarse en cualquier procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las partes, habiendo puntualizado la Corte Interamericana de Derechos Humanos, al respecto, lo siguiente: *Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas [...].* 5.3. El inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú consagra como principio rector de la función jurisdiccional la observancia del debido proceso, el cual, conforme a la interpretación que reiteradamente ha sostenido la Corte Interamericana de Derechos Humanos, exige fundamentalmente que todo proceso o procedimiento sea desarrollado de tal forma que su tramitación garantice a las personas involucradas en este, las condiciones necesarias para defender adecuadamente y dentro de un plazo razonable los derechos u obligaciones sujetos a consideración. Del mismo modo, el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos consagra los lineamientos del debido proceso legal, que se refiere al “[...] conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del Estado que pueda afectarlos [...].”⁶ 5.4. El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: *El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico*

para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.⁷ 5.5. Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende, el derecho de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el inciso 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁸, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197 del Código Procesal Civil⁹, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹⁰. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹¹. 5.6. Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el principio de congruencia, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como —de ser el caso— en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso y menos fijada como punto controvertido o, a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. 5.7. Entonces, el derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). Resulta, por tanto, un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas, pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas¹². 5.8. En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. 5.9. Sobre el proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende el Tribunal Constitucional¹³ que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: a) Falta de motivación propiamente dicha: Cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; b) Motivación aparente: Cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; c) Motivación insuficiente: Cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y d) Motivación defectuosa en sentido

estricto: Cuando se vulnera las leyes del hacer/pensar, tales como la de contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. Análisis de las causales procesales. 5.10. En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. 5.11. En el caso concreto, la parte recurrente señala que la Sala Superior incurrió en vicio de la motivación al no justificar ni desvirtuar los argumentos de la empresa; asimismo, la sentencia de vista contendría incoherencia narrativa pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se conciben con su conclusión. No obstante, se advierte que la Sala Superior delimita la materia de controversia conforme al petitorio de la demanda; además, se verifica que ha expresado y justificado los argumentos por los cuales resuelve revocar la sentencia de primera instancia y, reformándola, declarar fundada la demanda en todos sus extremos, pues analizó los argumentos de la apelación, verificó los actos administrativos y aplicó normas jurídicas que consideró pertinentes para el desarrollo del presente caso. Por lo tanto, no se aprecia que la Sala Superior haya incurrido en vicio de motivación. 5.12. Agrega la parte recurrente que la Sala Superior no explicó por qué define la expresión “en bruto” remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura del Sistema Armonizado; en la sentencia de vista no se citarían las notas explicativas que permitieron concluir que la expresión “en bruto” incluyen la presentación en “bolas”, con lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Sin embargo, se aprecia que el colegiado superior analizó y dio a conocer las razones por las que los productos denominados “bolas de zinc 50 mm” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, pues se trata de productos de zinc en bruto y no de ánodos de zinc para su uso industrial. La Sala Superior considera, para su análisis los actuados administrativos (declaraciones aduaneras de mercancías, informes técnicos de instituciones universitarias y flujogramas de proceso), que se debe recurrir a las notas explicativas, tras lo que concluye que solo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso zinc en bruto de 99.9995%; por lo que, en aplicación de la primera regla de interpretación, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01, cuyo texto expresa que contiene al zinc en bruto. De lo expuesto se puede apreciar que la Sala Superior explica por qué define la expresión en bruto y da a conocer las normas interpretativas a usar para su conclusión. 5.13. Asimismo, la parte recurrente señala que la Sala Superior ha incurrido en motivación insuficiente, pues no se pronunció respecto al argumento referido a que, de acuerdo a la nota explicativa 79.01 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la galvanización, cuando sus productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. Al respecto, se tiene que la Sala Superior refiere lo siguiente en el numeral 6.5. y 6.6 de la sentencia recurrida: [l]a Partida 79.01 comprende al zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, obtenidas por simple fusión y colada, sin que haya recibido posteriormente trabajos superiores a simples procesos como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, granallado, pulido, entre otros, que afecten la clasificación de la partida del mencionado producto, y así, poder ser usadas para la galvanización como ánodos, para preparar aleaciones con otros metales o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. A diferencia de la Partida 79.07, que siendo una partida residual, al comprender “Las demás manufacturas de zinc”, contiene manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en las demás partidas del capítulo 79, tales como el zinc en bruto (Partida 79.01), además, que dichos productos comprendidos en tal partida, tienen trabajos adicionales que las orientan a un uso particular, conforme se advierte del numeral 9 de la Nota Explicativa de la

Partida 79.07, que indica que para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia se debe remitir al apartado A de la Nota Explicativa de la Partida 75.08, que está referida a “Ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis”, donde estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia, [...]. **5.14.** Se aprecia que la Sala Superior, además de pronunciarse respecto a la nota explicativa 79.01, realiza una comparación con la partida 79.07 y concluye que, para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia, se debe remitir al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que está referida a “Ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis”, donde se señala que estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia. **5.15.** Añade la parte recurrente que la Sala Superior se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido durante el presente proceso, sino más bien reconocido por ambas partes, lo que vicia su pronunciamiento por motivación *ultra petita*, al exceder los límites fijados por las partes, concluyendo que no correspondía que el colegiado superior incorpore dicho cuestionamiento a los informes técnicos proporcionados por la empresa en calidad de prueba y mucho menos que analice un hecho no alegado ni cuestionado por las partes, sino más bien reconocido de forma unánime, desconociendo el mérito probatorio de los documentos en mención porque no estarían referidos a las mercancías exportadas. **5.16.** Agrega la parte recurrente que la Sala Superior inaplica el artículo 197 del Código Procesal Civil y el inciso 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, pues no ha valorado los documentos técnicos sustentándose en un aspecto que no ha sido discutido por ninguna de las partes, sino más bien reconocido. Con base a ello, la Sala Superior no ha valorado el contenido técnico de cada uno de los informes presentados ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de los medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. **5.17.** De lo expuesto por la parte recurrente, se aprecia, no obstante, que no existe pronunciamiento *ultra petita* por parte de la Sala Superior, pues el análisis de los informes técnicos presentados por la propia recurrente se ha hecho desde el procedimiento administrativo —es decir, desde el momento en que la parte recurrente los presentó como medios probatorios—, siendo materia de pronunciamiento por las entidades administrativas, el Juzgado y Sala Superior. Asimismo, se aprecia que la Sala Superior sustenta lo siguiente: 6.10. [r]especto de los Informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados por la empresa codemandada, del contenido del primer informe se advierte que si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no analizan los productos exportados (bolas de zinc), puesto que se refieren a los ánodos de zinc, ni se desprende un análisis respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías; asimismo, en relación al informe de la UNI, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía de autos (bolas de zinc), además, que denota desconocimiento en relación a que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el Apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08. Por lo que ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia. De lo expuesto, se puede apreciar que la Sala Superior analiza y valora el contenido de cada uno de los informes presentados por la empresa, teniendo en cuenta, además, las notas explicativas y el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **5.18.** Asimismo, la parte recurrente refiere que la Sala de alzada incurre en un pronunciamiento *citra petita* e, incluso, contraviene el criterio establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017. No obstante, se aprecia que la Sala Superior cita y analiza las normas que regulan la clasificación arancelaria, las cuales son el Procedimiento Específico de Clasificación Arancelaria DESPAPE.00.09, del veinticuatro de julio de dos mil diecisiete, el cual regula que la clasificación arancelaria tiene dos etapas: i) el análisis merceológico que efectúa el Laboratorio Químico de Aduana para establecer las características de las mercancías; y ii) la clasificación arancelaria propiamente dicha. Además, considera el colegiado superior aplicar el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, el cual aprueba el Arancel de Aduanas de dos mil diecisiete, basado en la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina - Nandina. **5.19.** Del mismo modo, la

Sala Superior considera los fundamentos fácticos y los antecedentes consignados en la etapa administrativa, con lo cual concluye que las mercancías “bolas de zinc 50 mm” se encuentran comprendidas dentro de la subpartida nacional 7901.11.00.00 —“con un contenido de zinc superior o igual al 99.995% en peso”, por lo que resulta correcta la clasificación efectuada por la administración tributaria, que sirvió de sustento para el rechazo de la solicitud de restitución de *drawback*. **5.20.** Por ende, de la revisión integral de la sentencia de vista materia de casación, se aprecia que ha cautelado el derecho al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales. Asimismo, se ha pronunciado cumpliendo el principio de congruencia procesal (sin incurrir en incongruencias *ultra petita* y *citra petita*), toda vez que se ha delimitado la controversia que fue objeto de pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del considerando primero de la sentencia de vista, y se ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación, tal como se desglosa del desarrollo lógico-jurídico que emerge de todo el cuarto considerando de la citada sentencia, invocando el marco regulatorio, como se aprecia en el desarrollo de los considerandos relacionados a lo que es asunto de controversia. **5.21.** Sin perjuicio de lo indicado, no debe confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales y debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Por tanto, el hecho de que la parte recurrente no concuerde con la conclusión a que se arriba con base en la interpretación y aplicación de las normas jurídicas que sirvieron de sustento y en las razones que se expusieron, no significa que el colegiado revisor haya incurrido en la infracción alegada. **5.22.** Por lo tanto, esta Sala Suprema infiere que la Sala Superior realizó el análisis siguiendo los criterios de la debida motivación y el debido proceso, cumpliendo con exponer las razones de hecho y derecho por las cuales confirmaron la sentencia de primera instancia, con lo que permite conocer el razonamiento empleado para llegar a la referida conclusión. En consecuencia, corresponde declarar **infundadas** las causales procesales denunciadas por la parte recurrente. **SEXTO: Sobre la inaplicación del artículo 55¹⁴ de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica; y sobre la inaplicación del 103 del Código Tributario y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina —causales c) e i)—** **6.1.** Los argumentos de la recurrente son los siguientes: **a)** Es de obligatorio cumplimiento por los jueces que conocieron el caso de autos que el criterio fijado en la Resolución 2272 no tenía efectos retroactivos. Agrega que, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, se incumplió lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, vulnerando de esa manera también el derecho de defensa de la empresa recurrente. **b)** Añade que, de acuerdo a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, las decisiones y/o resoluciones emitidas no pueden ser aplicadas retroactivamente, sino que entrarán en vigor, serán directamente aplicables y, por consecuencia, desprenderán efectos jurídicos, a partir de la fecha de su publicación en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*. SUNAT incorporó al presente proceso la Resolución 2272, cuyo artículo 2 señala que: “La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*”; de este modo reconoce el principio de irretroactividad. La citada resolución fue publicada en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena* el veinte de junio de dos mil veintidós, con lo cual, de acuerdo a lo dispuesto en el citado artículo 2 y el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, debe aplicarse a partir de esta fecha y no para situaciones anteriores. **6.2.** Se puede apreciar que la parte recurrente denuncia que la Sala Superior inaplicó las siguientes normas: **Constitución Política del Perú. Capítulo II. De los tratados Artículo 55.- Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. Ley Orgánica del Poder Judicial. Potestad exclusiva de administrar justicia. Artículo 1.- La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes.** Al respecto, resulta necesario citar los artículos pertinentes del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, el cual establece lo siguiente: **Artículo 4.- Los países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento**

de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación.” **Sección tercera: De la interpretación prejudicial.** Artículo 32.- Corresponderá al Tribunal interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los Países Miembros. Artículo 33.- Los jueces nacionales que conozcan de un proceso en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, podrán solicitar, directamente, la interpretación del Tribunal acerca de dichas normas, siempre que la sentencia sea susceptible de recursos en derecho interno. Si llegare la oportunidad de dictar sentencia sin que hubiere recibido la interpretación del Tribunal, el juez deberá decidir el proceso. En todos los procesos en los que la sentencia no fuere susceptible de recursos en derecho interno, el juez suspenderá el procedimiento y solicitará directamente de oficio o a petición de parte la interpretación del Tribunal. Artículo 34.- En su interpretación, el Tribunal deberá limitarse a precisar el contenido y alcance de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, referida al caso concreto. El Tribunal no podrá interpretar el contenido y alcance del derecho nacional ni calificar los hechos materia del proceso, no obstante, lo cual podrá referirse a éstos cuando ello sea indispensable a los efectos de la interpretación solicitada. Artículo 35.- El juez que conozca el proceso deberá adoptar en su sentencia la interpretación del Tribunal. Artículo 36.- Los Países Miembros de la Comunidad Andina velarán por el cumplimiento de las disposiciones del presente Tratado y en particular de la observancia por parte de los jueces nacionales a lo establecido en la presente Sección. **6.3.** De lo citado, se infiere que el Tribunal de Justicia es el órgano jurisdiccional de la Comunidad Andina; por ello, en ejercicio de sus competencias, le corresponde interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, con el fin de resguardar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros; por lo tanto, el Juez que conozca del proceso en que se formuló la consulta, deberá adoptar en su sentencia la interpretación prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Respecto a que la consulta (interpretación prejudicial) debe ser obligatoria, se tiene que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha establecido que la: [...] La consulta es obligatoria para los Tribunales Nacionales de última instancia ordinaria, sin que esto signifique que se atenta contra su independencia; pues, en este caso, el Juez Nacional actúa como Juez Comunitario. Además, el Juez Nacional debe suspender el proceso, hasta que Juez Comunitario de su interpretación, la cual deberá ser adoptada por aquél. [...] En el caso de la consulta obligatoria, cuando no cabe un recurso ulterior, el incumplimiento del trámite constituye una clara violación al principio fundamental del debido proceso y, en consecuencia, debería acarrear su nulidad, si es que dicha sentencia puede ser materia de un recurso de casación o de un recurso de amparo, toda vez que las normas que garantizan el derecho al debido proceso son de orden público y de ineludible cumplimiento. **6.4.** Se aprecia que el Tribunal de Justicia establece que los jueces se encuentran obligados a solicitar la interpretación prejudicial sobre una norma del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, por lo que atendiendo a lo regulado, la referida Sala Superior se encontraba obligada a iniciar el procedimiento de interpretación judicial al conocer la causa con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros; sin embargo, el trece marzo de dos mil veintitrés, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 145-IP-2022, establece lo siguiente: **15. [e/] objetivo de garantizar la aplicación uniforme y coherente del derecho andino se ha cumplido y se viene cumpliendo a cabalidad, pues se ha generado una jurisprudencia sólida, uniforme y estable en muchas materias, la cual debe ser puesta a disposición de los ciudadanos andinos y de los operadores nacionales de justicia. Máxime cuando en la práctica de los últimos años se ha producido un escenario no previsto por el constituyente ni por el legislador andino, y es que frente a la exigencia de formular consultas obligatorias reiterativas sin la posibilidad de apreciar si una norma andina ya ha sido interpretada en varias oportunidades en el mismo sentido, se ha generado la paralización innecesaria de procesos jurisdiccionales en sede nacional -en los que se va a aplicar o se controvierte el derecho andino-, a la espera de obtener una respuesta que ya se conoce de antemano.** [Énfasis agregado] **6.5.** Aunado a ello, la Sala Superior en el numeral 6.9 de la sentencia recurrida señala lo

siguiente: [I]a posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución N° 2272, que ha sido publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena Año XXXIX – Número 4491 de fecha 20 de junio de 2022 (cuya copia ha sido adjuntada por la demandante en esta instancia y de conocimiento de ambas partes como se desprende de las razones expuestas en el informe oral respectivo, en el que la empresa codemandada señaló la reconsideración interpuesta contra la citada resolución, que finalmente concluyó con su desestimación y la plena validez de la NANDINA, conforme a lo señalado por la accionante en dicho momento), y en donde se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la Nomenclatura Común – NANDINA del producto denominado “Bolas de Zinc de 50 mm”, que: “Los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: “BOLAS DE ZINC DE 50 mm”, en la subpartida 7901.11.00 “- Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99 % en peso”, en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nomenclatura Común – NANDINA”. **6.6.** En este sentido, se advierte que la Sala Superior menciona la Resolución 2272 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, mas no ha servido de fundamento para argumentar el razonamiento de la Sala Superior, pues solo advierte la posición asumida por la referida Secretaría General; es así que no se aprecia vulneración del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Por lo tanto, devienen **infundadas** las referidas causales. **SÉPTIMO: Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina e interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01; inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de consideraciones generales del capítulo 72 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina –causales e), f) y g)–** **7.1** La parte recurrente planteó infracciones de naturaleza material mencionadas, como la aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01 del Sistema Armonizado, ya que se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina. En ese sentido, dado que las infracciones normativas contienen argumentos similares, corresponde absolverlas en forma conjunta en los considerandos siguientes de esta resolución. **7.2.** Previamente, corresponde precisar los dispositivos legales cuya infracción se alega, para lo cual se cita las partidas y subpartidas del Arancel de Aduanas vigente para el año dos mil dieciocho, aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, que resulten pertinentes:

Partida

79.01 ZINC EN BRUTO

- zinc sin alear
- 7901.11.00.00 – Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso
- 7901.12.00.00 – Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.
- 7901.20.00.00 – Aleaciones de zinc

[...]

79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE ZINC

- 7907.00.10.00 – Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.
- 7907.00.20.00 – Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)
- 7907.00.90.00 – Los demás.

[...]

75.08 LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE NÍQUEL

- 7508.10 – Telas metálicas, redes y rejillas, de alambre de níquel.
- 7508.90 – Las demás.

7.3. Al respecto, se debe tener en cuenta que el Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado sobre la base de la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina), con la inclusión de subpartidas nacionales y notas complementarias nacionales. **7.4.** De esta forma, como bien señala Cosío: “la Nomenclatura Arancelaria permite contar con una relación ordenada de mercancías

agrupadas por su materia o uso y que permiten a las administraciones de aduanas y operadores de comercio exterior conocer de manera exacta cuáles son los tributos o las restricciones que afectan la importación o exportación de dichas mercancías y que tienen aplicación universal en virtud de la vigencia del llamado Sistema Armonizado¹⁵. **7.5.** Ahora bien, la clasificación de determinada mercancía se rige por las notas legales de sección, de capítulo, de partida y de subpartida, para lo cual se deben tomar en cuenta las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, por lo que conviene desarrollar sus alcances, de forma previa al análisis del caso en concreto.

OCTAVO: Sobre las reglas para la interpretación de la Nandina. **8.1.** Mediante la Decisión 812, se aprobó la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina¹⁶, la misma que contiene ocho numerales que comprenden las disposiciones normativas de la Nandina. Así, el numeral 7 de las disposiciones normativas del anexo de la Nandina dispone que la Secretaría General, en ejercicio de sus funciones, aprobará mediante resolución los siguientes textos auxiliares **que faciliten la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina:** a) notas explicativas complementarias de la Nandina, b) criterios vinculantes de clasificación de mercancías y c) cualquier otro texto auxiliar que se considere necesario. **8.2.** Sobre la función de aprobar textos auxiliares encomendada a la Secretaría General, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado lo siguiente: 1.9. [...] *la función de aprobar textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la NANDINA no le ha sido encomendada discrecionalmente a la Secretaría General, sino que la norma comunitaria requiere que el Comité Andino de Asuntos Aduaneros aporte previamente su criterio técnico para ser considerado. Por su parte, la resolución que adopta la Secretaría General creando uno de estos textos auxiliares pasa a formar parte integral del ordenamiento jurídico comunitario andino, de conformidad con el literal d) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal, por lo que goza de la misma autoridad que cualquier otra norma de la misma jerarquía y las características de aplicación inmediata, eficacia directa y prevalencia sobre la normativa interna de los Países Miembros.*¹⁷ **8.3.** Con relación a las notas explicativas complementarias de la Nandina, el artículo 12 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, que define la naturaleza y propósito de los textos auxiliares para su interpretación y aplicación, señala que tales notas explicativas son textos auxiliares relativos a su interpretación y aplicación uniforme. De ahí su relevancia y su obligatoria observancia para la clasificación de mercancías.

8.4. En ese mismo sentido, mediante las interpretaciones prejudiciales recaídas en los Procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina indicó lo siguiente: [...] **este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías.** [Énfasis agregados] **8.5.** De lo hasta aquí expuesto, se advierte que las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina, de modo que soslayar su observancia podría generar como consecuencia contravenir el propósito armonizador de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías. **8.6.** Por ende, a efectos de atribuir una clasificación armónica y homogénea a los productos que son objeto del trámite aduanero en la región, resulta de suma importancia observar tales documentos auxiliares, que a su vez impactan en su valoración, asignación de tributos o beneficios, entre otros. **8.7.** En tal sentido, para determinar la partida arancelaria a la que corresponde una mercancía, se debe buscar el código correspondiente en función de la naturaleza del bien y tener en cuenta el texto de la descripción, siendo de relevancia observar los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina. **8.8.** Por otro lado, la

Decisión 812 también incluye en sus anexos seis reglas generales para la interpretación de la Nandina, que señalan lo siguiente: **1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:** 2. a) *Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía.* b) *Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3.* 3. *Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:* a) *La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;* b) *los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo;* c) *Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.* 4. *Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía.* 5. *Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:* a) *Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial;* b) *Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida.* 6. *La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario.* **8.9.** Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023¹⁸, ha señalado lo siguiente:

1.21. **Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal** (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, **en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida.** Asimismo, **las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA.** En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas. [Énfasis agregado] **8.10.** De la cita se desprende una preponderancia de la interpretación literal de los textos de las partidas y subpartidas, así como de sus notas explicativas, lo

que será tomado en cuenta para el análisis de la clasificación arancelaria efectuada en el caso de autos. **Análisis en el caso concreto. 8.11.** En el caso de autos, la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima clasificó a las mercancías exportadas denominadas "bolas de zinc" en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00; sin embargo, para la SUNAT, en atención a las reglas generales primera y sexta de la interpretación de la nomenclatura Nandina, corresponde que tales productos sean clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00. **8.12.** Al respecto, esta Sala Suprema estima necesario mencionar el estudio merceológico elaborado por la División de Laboratorio Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, plasmado en el Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, del nueve de marzo de dos mil dieciocho¹⁹, según el cual el producto materia de controversia presenta las siguientes características: D.1 ETAPA DEL ESTUDIO MERCEOLÓGICO. Según la información proporcionada por la División de Laboratorio Central de la Aduana Marítima del Callao, el producto presenta las siguientes características. Las muestras se presentan en formas de bolas y medias bolas de zinc. La mercancía en estudio, son elaboradas con zinc metálico de alta pureza 99.99% SHG (special high grade), según diagrama de proceso, se tiene las siguientes etapas de producción. - *Zinc metálico - Fundición - Análisis químico - Colada - Moldeo/desmoldo - Tamboreo - Inspección de calidad - Empaque* **8.13.** No cabe duda de que, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, **composición** o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. Asimismo, la clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificarla se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, así como las notas explicativas, para un mejor alcance de su interpretación. **8.14.** En este contexto, dado que la controversia se refiere a la correcta clasificación arancelaria de las "bolas de zinc", conviene traer a colación lo establecido en la normatividad aplicable al caso, en relación con la nota explicativa de la partida 79. Veamos: **Nota explicativa de la partida 79 - Zinc** **Esta partida en sus consideraciones generales comprende:** "[...] a) en las partidas 79.01 y 79.02, las formas en bruto en las que se obtiene el metal, así como los desperdicios y desechos de zinc, d) en la partida 79.07, los tubos, accesorios y otros artículos de zinc no comprendidos en la Nota 1 de la Sección XV, ni en los Capítulos 82 u 83, ni de forma más específica, en otra parte de la Nomenclatura. **Los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Estas operaciones, que no afectan a la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas, son generalmente descritas en las Consideraciones Generales del Capítulo 72.** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. [Énfasis agregados] **8.15.** Ahora bien, para la administración aduanera, la clasificación arancelaria del producto denominado comercialmente "bolas de zinc" es la partida 79.01 del capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, cuya nota explicativa del Sistema Armonizado señala textualmente lo siguiente: **Nota explicativa de la partida 79.01** Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentados en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). **8.16.** Por su parte, la empresa administrada y el Tribunal Fiscal han concluido que, debido al proceso de manufactura que ha implicado la producción del bien, esto es, la fundición, colado, moldeo para obtener las esferas o semiesferas y empaçado, aunque ello no haya alterado el grado de pureza del zinc, correspondería que la clasificación se realice en la partida 79.07, cuya nota explicativa precisa: **Nota explicativa de la partida 79.07** **Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: [...]** 9) **Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).**

[Énfasis agregados] **Nota explicativa de la partida 75.08 A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habersele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen** igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). **Partida arancelaria 75.02**
75.02 NÍQUEL EN BRUTO
7502.10 – Níquel sin alear.
7502.20 – Aleaciones de níquel.
Nota explicativa de la partida 75.02 El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En alguna de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo en níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de niquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para niquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para niquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para niquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. En esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04). [Énfasis agregado]

8.17. De las notas explicativas, se desprende que la partida 79.07 privilegia la condición del tipo de bien (zinc) en cuanto a su grado de pureza, mientras que la partida 75.08 privilegia el grado de manufactura empleado en el producto; sin embargo, aquella se constituye en una partida residual, señalando que en ella se incluyen “todas las manufacturas de zinc, **excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo**”, de modo que no se descarta que en la partida 7901 exista cierto grado de manufactura, aunque sea en un nivel primario.

8.18. Ahora bien, respecto a los productos y manufacturas contenidos en la mencionada partida, se constata que se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que por lo general están descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etcétera, trabajos que no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. **8.19.** Asimismo, de acuerdo al Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, se tiene que la empresa exportadora ha declarado que la mercancía califica como “ánodo de zinc y es utilizado en procesos de galvanoplastia”. Siendo ello así, se advierte que, en efecto, la partida 79.07 —conforme lo determina su nota explicativa— comprende a los ánodos empleados en galvanoplastia cuyas características se encuentran estipuladas en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08 —conforme a la remisión expresa—, en la cual se exige que dichos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, **deben** encontrarse provistos de ganchos para colgarlos, o estar roscados o taladrados, etcétera. Por lo tanto, resulta insuficiente que el producto califique como un ánodo o tenga la forma esférica, sino que deben constituirse determinadas características, entre ellas la de contar con ganchos. **8.20.** Cabe indicar que, de acuerdo a la primera y sexta regla general para la interpretación de la Nandina, conforme hemos señalado en el considerando 9.10 de esta resolución, se debe privilegiar una interpretación literal del texto, de modo que resultaría arbitrario obviar las características expresamente estipuladas en las notas explicativas de la partida 79.07, ya que ello implicaría soslayar el carácter ordenador, armonizador y uniforme del sistema de clasificación arancelaria, con las implicancias económicas y administrativas que se deriven de una inadecuada identificación de la partida arancelaria de la mercancía. **8.21.** Además, se debe advertir que la propia nota explicativa de la partida 75.08 —a la que se remite expresamente la partida 79.07 y que, por ende, es de observancia obligatoria— excluye a “las bolas en bruto” —que se encuentran desprovistas de ganchos— aun cuando estas sean utilizadas mediante otros mecanismos para niquelado (como el uso de “cestas de titanio”), de modo que incluso si solo se trata del producto en forma esférica a ser usado mediante cestas para el mismo propósito de niquelado, su clasificación es derivada a “níquel en bruto” dentro de la partida 75.02. **8.22.** De lo expuesto, se desprende que el cambio de forma del bien no constituye un elemento relevante para determinar que el producto sea clasificado en una u otra partida, sino que lo relevante es verificar el grado de pureza, así como el grado de intervención en la manufactura empleada en el tipo de bien. Para estar dentro de la partida 79.07, se requiere necesariamente que la mercancía se encuentre provista de ciertas características; en el caso, es preciso que los ánodos cuenten con los ganchos, conforme lo establece expresamente el apartado A de la nota explicativa 75.08, que resulta de observancia inexcusable para calificarla como ánodo empleado en galvanoplastia a que se refiere la partida 79.07, por la propia remisión expresa que se realiza en su nota explicativa. **8.23.** Por su parte, se tiene que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto en distintos grados de pureza, haciendo referencia a distintas formas; sin embargo, de su nota explicativa se evidencia que lo característico de dicha partida es el grado de pureza del zinc, y que este puede ser presentado en diversas formas (masas, lingotes, placas, entre otros) y usado en procesos que no impliquen una pérdida del grado de pureza exigible para su clasificación en alguna de las siguientes subpartidas:

Partida	ZINC EN BRUTO
79.01	— Zinc sin alear
7901.11.00.00	— Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso
7901.12.00.00	— Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.
7901.20.00.00	— Aleaciones de zinc
[...]	

8.24. Siendo ello así, el hecho de que la partida tenga como título “zinc en bruto” no significa que excluya de facto cualquier grado de manufactura, como lo han entendido el Tribunal

Fiscal y la empresa recurrente, al concluir que la mercancía no podría clasificarse en la partida 79.01 en tanto no se trataría de una materia prima sino que habría pasado por un proceso de manufactura, lo que presuntamente motivaría que deba clasificarse en la partida 79.07, apoyándose en estudios técnicos para sostener que las mercancías pueden mantener su calidad de ánodo aun cuando no se encuentren provistas de ganchos, dado que existirían otras técnicas para su uso en galvanoplastia. **8.25.** Sin embargo, como hemos referido antes, la partida 79.07 exige dicha característica —la presencia de ganchos, o de roscados o taladrados para insertar los ganchos— que no puede ser soslayada, por lo que atendiendo al grado de pureza que presenta el producto exportado y no habiéndose observado un proceso de manufactura específico que pueda comprenderse en las demás partidas, corresponde su clasificación en la partida 7901.11.00.00. **8.26.** Por lo tanto, de acuerdo a los fundamentos expresados precedentemente, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las causales analizadas en este considerando, por lo cual devienen infundadas. **NOVENO: Sobre la inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y del principio de legalidad establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General —causal h)—** 9.1. La recurrente sostiene que la administración tributaria emitió la Resolución N° 2131-1998, que resolvió clasificar el producto “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00, criterio que estuvo vigente hasta el diez de junio de dos mil dieciocho, cuando se publicó la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, que modificó dicho criterio y estableció que las mencionadas mercancías deberían estar clasificadas en la partida 7901.11.00.00. Sin embargo, afirma la empresa, las declaraciones aduaneras de mercancías fueron numeradas antes de la modificación del mencionado criterio, por lo que no correspondería su aplicación en el presente caso. **9.2.** Previamente a iniciar el análisis casatorio, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Ley General de Aduanas. Artículo 149. Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]** **Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General. Título preliminar. Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo. 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 9.3.** En el caso concreto, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. [Énfasis agregado]* **9.4.** Conforme se observa, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-98, emitida el diez de octubre de mil novecientos noventa y ocho, clasificó el producto “bolas de zinc” en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de

Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Asimismo, se verifica que el criterio de clasificación señalado en dicha resolución correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. No obstante, en línea con lo señalado en los considerandos precedentes de esta resolución, las mercancías materia de controversia deben ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00, atendiendo a su grado de pureza. **9.5.** Por lo tanto, en el caso concreto, aun cuando la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-041641, del tres de mayo de dos mil dieciocho, fue numerada antes de la modificación del criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, no correspondería su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución no se corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo a sus características físicas y a su grado de pureza. **9.6.** Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene **infundada**.

DECISIÓN: Por las consideraciones expuestas en la presente resolución y de acuerdo a lo regulado por el artículo 398 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **NUESTRO VOTO** es porque se **DECLARE INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del once de noviembre de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos noventa y cuatro). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número veinte, del veinticuatro de octubre de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos setenta), que **revoca** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número nueve, del nueve de mayo de dos mil veintidós (fojas doscientos sesenta y nueve), que declaró infundada la demanda, y, **reformándola**, declara **fundada la demanda** en todos sus extremos; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, PROAÑO CUEVA, GUTIÉRREZ REMÓN. **EL VOTO DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE: VISTOS:** El Recurso de Casación interpuesto por la parte demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del once de noviembre de dos mil veintidós, contra la sentencia de vista contenida en la Resolución número veinte del veinticuatro de octubre de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos setenta a cuatrocientos ochenta y cinco del Expediente Judicial Electrónico - EJE²⁰), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número nueve, del nueve de mayo de dos mil veintidós (fojas doscientos sesenta y nueve a doscientos ochenta y cuatro), que declaró infundada la demanda; **reformándola**, declararon fundada la demanda. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** Con escrito del tres de agosto de dos mil veintiuno, la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT** presentó demanda en contra Zinc Industrias Nacionales S.A. y el Tribunal Fiscal, formulando las siguientes pretensiones: **a) Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03728-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-689, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”. **b) Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La demanda se sustentó principalmente en lo siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada

por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso, a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”, de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, para aplicaciones como por ejemplo en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; el producto exportado, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: “Partida 79.01: Cinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc”. **g)** Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Agrega que las referidas notas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización — es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **h)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica; tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **i)** Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para níquelado; es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de níquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por estas razones, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00. **j)** Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pues solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **k)** Finalmente, con relación a la frase “proceso industrial de la magnitud”, no precisa a qué “proceso” se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refiere al caso de

autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **La sentencia de primera instancia.** El Vigésimo Primer Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la resolución número nueve del nueve de mayo de dos mil veintidós que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. Son fundamentos de la decisión los siguientes: **a)** En cuanto al producto denominado "bolas de zinc de 40 mm y 50 mm" no existe discusión sobre el proceso de producción: 1) materia prima: zinc electrolítico, 2) preparación de la carga, 3) fusión, 4) pozas de agua, 5) escoriado, 6) control de calidad, 7) lingoteo, 8) embalaje, 9) pesaje, 10) producto terminado: bolas de zinc. Además, su composición química es: aluminio (Al): 0.0005%, cobre (Cu): 0.015%, hierro (Fe): 0.002%, plomo (Pb): 0.003%, cadmio (Cd): 0.0001%, estaño (Sn): 0.0001%, Zinc (Zn): 99.995%; de acuerdo a los resultados de los ensayos del laboratorio del Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú. **b)** De acuerdo a las Notas Explicativas de la partida 79.01, esta comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. A su turno la nota explicativa de la partida 79.07 señala que en esta partida se incluyen todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes (79.01 a 79.05), en la nota 1 de la sección XV, en los capítulos 82 u 83, o en otra parte de la nomenclatura; además señala que en esta partida se clasifican, entre otros, los ánodos empleados en galvanoplastia, y que se debe ver lo señalado en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **c)** En consecuencia, el producto denominado "bolas de zinc" debe ser clasificado en la partida 79.07.00: "Las demás manufacturas de zinc", y, teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00: "Las demás", del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Por tanto, la clasificación realizada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 09633-A-2021 se encuentra arreglada a ley. **d)** La codemandada Zinc Industrial Nacionales S.A., en el procedimiento administrativo, ha presentado una serie de fotografías de sus productos, las bolas de zinc, que fueron tomadas en cuenta por los laboratorios respectivos de la Universidad Nacional de Ingeniería y la Pontificia Universidad Católica del Perú, para su evaluación respectiva y se emitan los informes técnicos. Asimismo, se entregaron muestras del producto para el análisis respectivo a dichas universidades y estas concluyeron coincidentemente que el producto es un ánodo de zinc empleado para la galvanoplastia; mientras que la SUNAT únicamente pretende desvirtuar las características del producto con lo que alega y con un medio probatorio nuevo extemporáneo, con lo cual no derrota el análisis realizado por las referidas instituciones estatales y privadas. **e)** Mediante escrito del veintiocho de junio de dos mil veintidós, la demandante SUNAT presentó el medio probatorio extemporáneo denominado "Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, Año XXXIX, N° 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós", que publicó la Resolución 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la nomenclatura común. **f)** Se observa de autos que en el año dos mil dieciocho la empresa demandada, mediante su Agencia de Aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 y 50 mm", asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00, acogiéndose a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente litis se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se emitió recién el veinte de junio de dos mil veintidós. Consecuentemente, dicho criterio vinculante es desde la fecha citada para adelante y no en forma retroactiva en el tiempo, de acuerdo a la normativa citada precedentemente. A ello se suma que la propia resolución en su artículo 2 señala de manera expresa: "La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena". Por lo tanto, resulta válido afirmar que las conclusiones expuestas en el citado precedente respecto a la clasificación arancelaria no son vinculantes retroactivamente. **Sentencia de Vista.** La Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la Resolución número veinte

con fecha veinticuatro de octubre de dos mil veintidós que resuelve, revocar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda, y, reformándola, declara fundada la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: **a)** Como primer, segundo, tercer y cuarto agravios de su recurso de apelación, la SUNAT señala que el Juzgado no tuvo en cuenta la denominación de la mercancía al momento de ser numerada. Tampoco consideró que el hecho de que la mercancía haya pasado por un proceso de manufactura y se haya obtenido ánodos de zinc para galvanoplastia, no implica que deje de ser zinc en bruto. Tampoco consideró las notas explicativas al considerar que los ánodos de zinc se clasifiquen en la partida 79.07 sin que estos tengan ganchos. **b)** Se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la partida 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. **c)** Respecto al Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP (folios 160 a 179 del expediente administrativo electrónico) y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI (folios 195 a 211 del expediente administrativo electrónico), cabe señalar que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales, necesariamente deban contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto contar con los dispositivos que le podría servir para colocarlos ganchos. No obstante, los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las bolas de zinc (50 mm), característica que se encuentra señalada claramente en la subpartida nacional 79.01.11., conforme a las notas explicativas del Sistema Armonizado. **d)** Resulta necesario tener en cuenta lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07. Así, para que el producto denominado "bola de zinc" se clasifique en dicha partida, tiene que cumplir los siguientes requisitos: i) tiene que ser una manufactura de zinc y ii) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. En este punto, se debe observar lo descrito en el apartado A de la partida 75.08, el cual señala que "los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se tratan de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos". Según lo expuesto en el Informe Técnico N° ICP/INF028/2018 emitido por el instituto adscrito a la PUCP, se desprende que, en cuanto a las bolas y medias bolas de zinc usados como ánodos para galvanoplastia, es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, los cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta y no de cada ánodo (bola o media bola). **e)** Cabe señalar que el capítulo 79 de la sección XV de las notas explicativas señala que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc. En ese sentido, cuando se apliquen las referidas notas para sustentar la clasificación arancelaria de la mercancía importada como ánodos empleados en galvanoplastia, debe ser como zinc en bruto. Ahora, sustentar que le corresponde otra clasificación, teniendo como base únicamente lo expuesto en los informes antes indicados, no resulta suficiente para concluir que las bolas de zinc deben ser clasificadas como manufacturas de zinc. Asumir ello implicaría ir en contra de la normativa vigente, que ha establecido las características de los ánodos de níquel y de los ánodos de zinc. En consecuencia, corresponde estimar los agravios invocados. **Causales declaradas procedentes.** Mediante resolución casatoria de fecha veintiséis de enero de dos mil veinticuatro, este Colegiado Supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, respecto de las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **b) Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil.** **c) Infracción normativa por**

inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica. d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil, y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. e) Aplicación indebida de las Notas Explicativas de las partidas de la Sección XVI del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina que redundó en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901; f) Inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; g) Interpretación errónea de las Notas Explicativas del Capítulo 72; h) Inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por decreto Legislativo N° 1053, y del numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley de Procedimiento Administrativo General; i) Inaplicación del artículo 103° de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3° y 4° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - TJCA. II. CONSIDERANDOS: Finalidad del Recurso de Casación. 1. En principio, debemos establecer que la Constitución prescribe que a la Corte Suprema le corresponde fallar en casación²¹ y que el recurso extraordinario de casación tiene como finalidad la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia²². 2. En un Estado constitucional, esta finalidad debe traducirse en la realización de principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. En este sentido, debemos asumir que la Corte Suprema, como órgano de vértice, tiene la función de establecer y fijar la interpretación de las disposiciones normativas en base a buenas razones o, como refiere Taruffo (Taruffo, 2005) a la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales se funda la interpretación de las disposiciones normativas²³. III. ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS PROCEDENTES. Análisis del recurso de casación presentado por Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. El análisis únicamente será complementario a lo resuelto en la octava infracción normativa de naturaleza material, debido a que el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N°51560-2022, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diecisiete de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. En ese sentido, el análisis complementario es el siguiente: Octava infracción normativa: Inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por decreto Legislativo N° 1053, y del numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley de Procedimiento Administrativo General. 3. La disposición normativa señala lo siguiente: **Ley General de Aduanas. "Artículo 149.- Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]". El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior."** **Ley del Procedimiento Administrativo General- Ley N° 27444. Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.** 4. El argumento principal de la recurrente es que la Sala Superior, válido la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y**

pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. 5. En el presente caso, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: **Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.); Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF.** (Énfasis agregado) 6. Como se observa del texto de la Resolución de Intendencia Nacional clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, ésta sigue reglas respecto a la forma de obtención y presentación; es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. 7. En esa línea, la propia Resolución de Intendencia Nacional alude que dicha clasificación debe realizarse en aplicación de la 1ra y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. 8. Al respecto y dada la dinamicidad en la que se apoyan las normas aduaneras, se tiene que el Decreto Supremo N° 119-97-EF sobre el que se fundamentó la RIN N° 2131-1998, se encuentra derogado, esto debido a que el Sistema Armonizado y el Arancel de Aduanas son actualizados periódicamente, por lo que en el presente caso, como advierte la Administración Aduanera, al ser la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-41-041641, del **3 de mayo de 2018**; es aplicable la normativa vigente al momento de los hechos, esto es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación, respecto al capítulo 79. 9. En efecto, mediante Decreto Supremo N° 239-2001-EF se aprobó el Arancel de Aduanas que entró en vigencia el 1 de enero de 1998; y en ese sentido, sucesivamente existieron cambios hasta el Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016. 10. Aunado a lo anterior, las Declaraciones Aduaneras de Mercancías, **fueron numeradas después de la publicación del criterio contenido en la Resolución de División N° 313300/2018-000262 del 26 de abril de 2018**, por lo que corresponde su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución sí corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo al grado de pureza de la mercancía en controversia. 11. En ese sentido, ya se desarrollaron las razones técnicas por los que corresponde que la mercancía sea numerada en la **partida 7901.11.00.00**, esto es, ser considerado como zinc en bruto atendiendo a su grado de pureza y a lo contenido a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (esto es la necesidad de contar con ganchos para considerarse "ánodo para galvanoplastia"), distinto a las demás manufacturas de zinc que contiene la Partida 7907.00.90.00 y a la que alude el recurrente. 12. Por tanto, por los argumentos antes expuestos, corresponde declarar infundada esta causal. **DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N°51560-2022, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores

Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diecisiete de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la Resolución número veinte del veinticuatro de octubre de dos mil veintidós, emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que revoca la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número nueve, del nueve de mayo de dos mil veintidós, que declaró infundada la demanda; reformándola, declararon fundada la demanda. **S.S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO. EL VOTO EN DISCORDIA DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR Y DIAZ VALLEJOS, ES COMO SIGUE: TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC SUMILLA:** Las mercancías de zinc, que son sometidas a un procedimiento de manufactura, se transforman en el producto denominado “bolas de zinc” y “medias bolas de zinc”, para ser convertidas en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, por lo que no corresponde su clasificación en la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino en la partida 79.07, en la medida que han tenido un grado importante de intervención y que esto se encuentra acreditado mediante los informes técnicos o periciales respectivos, conforme se desprende de autos; no es una condición necesaria que tengan ganchos a fin de que sean considerados ánodos, ya que, la nota explicativa vinculada a la referida partida hace referencia a los taladrados o roscados, los cuales no requieren de ganchos, y porque se pueden emplear otros instrumentos, como las canastillas, para los procesos industriales o químicos para los que son destinados. **PALABRAS CLAVE:** bolas de zinc, galvanoplastia, partida 79.01, partida 79.07 **LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA:** La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la codemandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito presentado el once de noviembre de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos noventa y cuatro a quinientos cuarenta y cuatro del expediente judicial electrónico - EJE²⁴), contra la sentencia de vista contenida en la resolución veinte, del veinticuatro de octubre de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos setenta a cuatrocientos ochenta y cinco), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revocó** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número nueve, del nueve de mayo de dos mil veintidós (fojas doscientos sesenta y nueve a doscientos ochenta y cuatro), que declaró infundada la demanda; y, reformándola, **declaró fundada** la demanda en todos sus extremos. **ANTECEDENTES DEL CASO: 1.1. De la demanda.** Mediante escrito presentado el tres de agosto de dos mil veintiuno (fojas tres a treinta y siete), la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) interpone demanda contencioso administrativa. Postuló las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Solicita se declare la nulidad total de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 3728-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-689 por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria de las “bolas de zinc 50 mm”. **Pretensión accesoria:** Se declare que las “bolas de zinc 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.0 y, por lo tanto, que no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima el beneficio de restitución de derechos arancelarios, al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. Como fundamentos de la demanda, señala lo siguiente: **a)** La partida nacional que les corresponde a los productos “bolas de zinc” y “medias bolas de zinc” es la 79.01 y no la 79.07, asignada por la administrada. Las notas explicativas correspondientes a esta partida (79.07) señalan como comprendidos en esta partida residual, entre otros, a los ánodos empleados en galvanoplastia. Sin embargo, su propio texto define su alcance remitiendo al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, en donde se describen a los ánodos de galvanoplastia hechos de níquel, cuyas características, ahí descritas, se hacen extensivas a los ánodos de zinc en virtud de la remisión expresa. **b)** Precisa que para ser clasificadas en la partida residual 75.08 – “Las

demás manufacturas de níquel”, las mercancías deben presentar las características propias de un ánodo para niquelado, es decir, estar provistas de ganchos para colgarlas en el baño de niquelado, o estar roscadas, taladradas, etc., para colocarles los ganchos. Agrega que, en el caso concreto, para que los ánodos de zinc usados para galvanoplastia estén clasificados en la partida “79.07: demás manufacturas de cinc”, deben presentar las características propias de un ánodo para recubrimiento metálico, es decir, deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de recubrimiento metálico; o estar roscados, taladrados, etc., para colocarles los ganchos y ser utilizados exclusivamente para este fin específico. **c)** Señala que las “bolas de zinc 50 mm” no pueden ser consideradas ánodos comprendidos en la partida 79.07 ni ninguna otra manufactura que deba ser clasificada allí, por las siguientes razones: **i)** no tienen trabajos adicionales y la partida 79.07 comprende manufacturas; **ii)** no tienen las características de los ánodos acá comprendidos, pues los ánodos que se clasifican en la partida 79.07, considerando los criterios definidos por el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, deben tener formas especiales o trabajos posteriores que indiquen que se trata de ánodos para zincado o contar con trabajos adicionales orientados a un uso particular; **iii)** la partida 79.07 es una partida residual que comprende a las demás manufacturas de zinc, donde el término “las demás” indica contener a manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en partidas anteriores; **iv)** las notas explicativas del capítulo 79 señalan que los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Agrega que, en las notas del capítulo 72, se indica que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. Consecuentemente, tales operaciones no afectan su clasificación en sus partidas respectivas. **d)** La resolución recurrida contendría contradicciones, al reconocer las notas explicativas como norma y su aplicación en nuestra legislación, y que no puede realizarse una interpretación *mutatis mutandis* para aplicar una nota explicativa de otra parte de la Nomenclatura y ampliar el texto de las notas explicativas de la partida 79.07. Sin embargo, cabe precisar que las notas explicativas constituyen “una interpretación oficial del SA [Sistema Armonizado] y tienen como fin asegurar la interpretación y utilización uniforme del mismo”. En nuestra legislación, por expresa disposición del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, tales notas explicativas se utilizan como elementos auxiliares relativos de la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida, notas de sección, capítulos y subpartidas del Sistema Armonizado. **e)** Agrega que, para determinar su clasificación como ánodos de zinc de la partida 79.07, el Tribunal Fiscal se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada; sin embargo, no se ha verificado que los informes, si bien describen las manufacturas de zinc en general y el uso de estas, no se refieren específicamente a los productos exportados ni a los criterios que rigen su clasificación arancelaria. En cuanto al video, no está referido al proceso de fabricación de las “bolas de zinc 50 mm”. **1.2. Sentencia de primera instancia.** El Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución nueve, del nueve de mayo de dos mil veintidós (fojas doscientos sesenta y nueve a doscientos ochenta y cuatro), declaró infundada la demanda en todos sus extremos. Como fundamentos de la sentencia de primera instancia, se lee lo siguiente: **a)** La materia prima utilizada para la obtención de los productos en controversia —lingotes de zinc electrolítico— han pasado por un proceso de manufactura consistente en diez etapas por las cuales se transforma la materia prima en el producto final, por lo que resulta que el producto en controversia no se debe clasificar en la partida 79.01 —zinc en bruto—, toda vez que la materia prima, mediante un procedimiento de manufactura, se transformó en el producto final —ánodos de zinc— utilizado para la galvanoplastia, conforme se concluye de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería. **b)** Agrega que, si bien la administración aduanera sostiene que el producto en controversia es en realidad zinc en bruto, de lo descrito en los informes antes aludidos se tiene claro que, aunque el proceso de manufactura por el cual se transforma la materia prima zinc electrolítico en “bolas de zinc” no implica en sí un cambio drástico en la materia prima, no por ello deja de ser un proceso de

manufactura pues este implica el cambio de una materia prima a un producto final utilizando mano de obra o maquinaria especializada; así pues, de lo indicado en los informes antes aludidos, el proceso de convertir los lingotes de su proveedor en su presentación comercial de bolas, semibolas, *pellets*, para ser usados como ánodos de zinc para galvanoplastia, es un proceso de manufactura y no un proceso primario. **c)** Señala que, al haberse determinado que los productos denominados "bolas de zinc" son ánodos empleados para la galvanoplastia, corresponde que se clasifiquen en la partida 79.07 por ser dicha partida la más específica, ello en aplicación de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura (numeral 1, inciso b). En consecuencia, el producto denominado "bolas de zinc" se debe clasificar en la partida 7907.00 - "Las demás manufacturas de zinc", y, teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF. **1.3. Sentencia de segunda instancia.** Conocida la causa en segunda instancia, la Sexta Sala Contencioso Administrativa con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la referida corte, mediante la sentencia de vista contenida en la resolución veinte, del veinticuatro de octubre de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos setenta a cuatrocientos ochenta y cinco), resolvió lo siguiente: REVOCARON la sentencia apelada, emitida mediante Resolución N° 09, del 09 de mayo del 2022, de folios 269 a 284, que declara infundada la demanda; y REFORMÁNDOLA, la declararon fundada la demanda en todos sus extremos, en consecuencia, se dispone la Nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03728-A-2021 que revocó la Resolución de División N° 118- 3D7100/2019-689, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y Notas Explicativas) que regula la clasificación arancelaria de las "Bolas de Zinc 50 mm"; declarándose que las mencionadas mercancías, objeto de la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios, se encuentran clasificadas en la Subpartida Nacional 7901.11.00.00 y, por tanto, no resulta aplicable a la codemandada Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios. Los argumentos de la sentencia de vista son estos: **a)** Señala que, para la clasificación arancelaria de la mercancía que consiste en "bolas de zinc", corresponde la aplicación de la primera regla general contenida en el Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, que señala que: "la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo", agrega que dentro de la sección XV, capítulo 79, partida 79.01, se encuentra el zinc en bruto, y dentro de la partida 79.07, se encuentra las demás manufacturas de zinc. **b)** Señala que, la partida 79.01 comprende al zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, obtenidas por simple fusión y colada, sin que haya recibido posteriormente trabajos superiores a simples procesos, como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, granallado, pulido, entre otros, que afecten la clasificación de la partida del mencionado producto, y así poder ser usado para la galvanización como ánodos, para preparar aleaciones con otros metales o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **c)** Ello no sucede con la partida 79.07, que es una partida residual, al comprender "Las demás manufacturas de zinc". En ella se ubican las manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en las demás partidas del capítulo 79. Además, los productos comprendidos en tal partida tienen trabajos adicionales que los orientan a un uso particular, conforme se advierte del numeral 9 de la nota explicativa de la partida 79.07, que indica que para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia se debe remitir al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que está referida a "Ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis", productos que deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia. Agrega que los ánodos de níquel que se emplean en el niquelado por vía electrolítica y que se obtienen por colada, laminado, estirado, extrusión, entre otros, para ser considerados como ánodos de clase 2, entre los cuales están los que tienen forma de placas, tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas, deben estar provistos de ganchos u otros elementos para ser colgados en el baño de niquelado. **d)** Señala que las bolas de zinc 50 mm han sido obtenidas por fusión de lingotes de zinc electrolítico - zinc en bruto al 99.995%, colados en moldes, luego de trabajos destinados a corregir las irregularidades formadas en la fusión

y colada; ello no modificó el producto básico, solo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%; así, en aplicación de la primera regla de interpretación del Arancel de Aduanas, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01, cuyo texto expresa que contiene al zinc en bruto, abarcando a las bolas de zinc obtenidas por fusión y colada, aun cuando se haya eliminado irregularidades superficiales formadas al momento de la colada. **e)** La posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución 2272, que ha sido publicada en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena* (año XXXIX, número 4491) el veinte de junio de dos mil veintidós, consiste en que la mercancía denominada comercialmente "bolas de zinc de 50 mm" se clasifica en la subpartida 7901.11.00 - "Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99 % en peso", en aplicación de las reglas generales de interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nomenclatura Común - Nandina. **f)** Sobre los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados por la empresa codemandada, señala, sobre el primero, que se advierte que si bien describe las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no analiza los productos exportados (bolas de zinc), puesto que se refiere a los ánodos de zinc; tampoco se desprende un análisis respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías. En cuanto al informe de la UNI, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía de autos (bolas de zinc), por lo que denota desconocimiento sobre que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. Por ende, ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia. **g)** Concluye que, habiéndose establecido que la mercancía "bolas de zinc 50 mm" se encuentra comprendida dentro de la subpartida nacional 7901.11.00.00 - "Con un contenido de cinc superior o igual al 99.99 % en peso", resultaba acorde a derecho la clasificación efectuada por la administración tributaria, que sirvió de sustento para la declaración de improcedencia de la solicitud de restitución del *drawback*, presentada por la empresa codemandada. **1.4. Causales por las cuales se ha declarado procedente el recurso de casación.** Mediante auto calificatorio del veintiséis de enero de dos mil veinticuatro (fojas quinientos cincuenta y siete a quinientos setenta y dos del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, por las siguientes causales²⁵: **a) Infracción normativa por inaplicación del artículo 139 numerales 3 y 5 de la Constitución Política del Estado.** La Sala Superior inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación por: (i) limitarse a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de su empresa que contradecían directamente la postura de la Sala Superior; e, (ii) incoherencia narrativa, pues, sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se conciben con su conclusión (falta de motivación interna de su razonamiento). La Sala Superior incurrió en motivación insuficiente por cuanto no explicó por qué define la expresión "en bruto" remitiéndose a las Notas Explicativas de diversos capítulos de la Sección XV de la Nomenclatura del Sistema Armonizado, cuando la misma Partida 7901 tiene una definición exclusiva y distinta a las partidas de otros metales, pese a que su empresa lo hizo notar en reiteradas oportunidades. Tampoco se pronunció respecto de su argumento referido a que de acuerdo con la Nota Explicativa 7901 del Sistema Armonizado el zinc en bruto es empleado para la "galvanización", sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electro galvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la Sunat. El Colegiado Superior incurrió en falta de motivación interna del razonamiento, advirtiéndose invalidez de la inferencia de la Sala Superior a partir de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado a las que se remite para sustentar sus conclusiones. A fin de corroborar su análisis de la clasificación arancelaria, la Sala Superior da cuenta del criterio expuesto en la Resolución N° 2272 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina señalando que es vinculante, sin embargo, desconoce completamente que la misma entidad emitió la Resolución N° 2292 con el mismo carácter vinculante, en la cual señaló que tal criterio no es retroactivo, sino que aplica desde su publicación en adelante (veinte de junio de dos mil veintidós). **b) Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del artículo 50 numeral 6 del Código Procesal Civil.** La Sala

Superior se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido por las partes del presente proceso, sino más bien reconocido por ambas. Su empresa proporcionó Informes Técnicos emitidos por la PUCP y la UNI para soportar las características merceológicamente relevantes para definir la clasificación de las mercancías exportadas. Nunca fue materia de discusión que estos documentos estuvieran referidos a los productos materia de clasificación; en efecto, la Sunat reconoció en su demanda que los referidos Informes Técnicos estaban referidos a los productos materia de clasificación. Por lo tanto, no era un aspecto controvertido que los informes estaban referidos a las mercancías materia de clasificación. La Sala Superior omitió total pronunciamiento respecto de argumentos de alegados por su empresa, por lo que incurrió en una motivación incongruente por *clita petita*, pues, desconoció su solicitud de inicio del procedimiento de interpretación prejudicial en virtud del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), además, omitió total pronunciamiento respecto de reiterada jurisprudencia invocada por su empresa en las cuales también se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de clasificación en el presente caso, como por ejemplo la Casación N° 4703-2017. **c) Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica.** Atendiendo a que la casación no es un recurso ordinario, en concordancia con reconocido por la Corte Suprema y el Tribunal Comunitario, la última instancia jurisdiccional peruana y, por tanto, la obligada a solicitar una Interpretación Prejudicial de forma obligatoria, es la Corte Superior de Justicia (ya que ella sí conoce los recursos ordinarios que se formulan en los procesos contenciosos administrativos en la República del Perú). Se inaplicó el artículo 55 de la Constitución y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, pues, no consideró la Resolución N° 2292 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina y, por tanto, de obligatorio cumplimiento por los jueces que conocieron el caso de autos, que estableció que el criterio fijado en la Resolución N° 2272 no tenía efectos retroactivos. De la misma manera, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial se incumplió lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, vulnerando de esa manera también su derecho de defensa. **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del artículo 139 numeral 14 de la Constitución Política del Estado.** Sin perjuicio de que la sentencia de vista evidencia una incongruencia *ultra petita*, debe advertirse que la Sala Superior no ha valorado los documentos técnicos sustentándose en un aspecto que no ha sido discutido por ninguna de las partes, sino más bien reconocido y, que, además, es falso. En efecto, es falso lo señalado por la Sala Superior referido a que se analizan productos distintos a los clasificados, pues, cada informe inicia señalando que “se determinará a través de análisis químicos y metalográficos, si las bolas de zinc tienen uso comercial y técnico de ánodos de zinc”. En base a ello, la Sala Superior no ha valorado el contenido técnico de cada uno de sus informes, ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de los medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. **e) Infracción normativa por aplicación indebida de las Notas Explicativas de las Partidas de la Sección XVI del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina e interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901.** La Sala Superior únicamente cita las Notas Explicativas del Capítulo 79 y de la Sección XV, así como de las Partidas 7901 y 7907, más no cita las Notas Explicativas de los “diversos capítulos de esta sección” a que hace referencia y de las cuales se advertiría que la expresión “en bruto” puede presentarse en forma de “bolas”. Sin perjuicio de ello, la Sala Superior estableció que toda vez que la expresión “en bruto” está recogida en todas las partidas de los metales comunes de la Sección XV, debía considerarse las Notas Explicativas de estos metales -distintos a las referidas al zinc- y de acuerdo con todas ellas, los metales en bruto pueden presentarse también en forma de bolas. Es decir, el Colegio Superior acude directamente a las notas explicativas de los metales comprendidos en el Capítulo 79 -distintos al zinc- cuando de acuerdo con la Primera y Sexta Reglas debía atender a la partida específica y, asimismo, a las notas explicativas de esta para determinar el sentido de la partida arancelaria, dado que, era la única forma en que podía verificar si las notas explicativas de los demás metales ampliaban los alcances de dicha partida

y, por tanto, no resultarían de aplicación conforme a dicha regla. Entonces, se desconoce que la Partida 7901 referida al “Zinc en bruto” del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos nuestros productos materia de clasificación), cuenta con una Nota Explicativa que de ningún modo incluye como tal producto al zinc en forma de “bolas”. Como ha señalado la doctrina, la Primera y Sexta Regla implica que se debe atender a la literalidad de la partida -y, en ese sentido, de sus notas explicativas- y no permite deducir ni incluir nada fuera del propio texto de la partida. Como siempre ha sostenido y ha sido demostrado con los informes técnicos científicos aportados por su parte -y no ha sido cuestionado- sus productos son utilizados para la electro galvanoplastia, por tanto, este es un motivo adicional por el cual no correspondía clasificar sus productos en la partida 7901, en estricta aplicación de la Primera y Sexta Reglas. A entender de la Sala Superior, únicamente los productos que pasen por los procesos de laminado, forjado, extrudido, estirado, estampado y similares podrían clasificarse en una partida distinta a la 7901 - zinc en bruto. A tales efectos, es preciso considerar la Nota del Capítulo 79 del Arancel de Aduanas que establece que las barras, perfiles y alambres pasan por procesos de laminado, forjado, extrudido, estirado y enrollado y son clasificados en la Partida 7904; sin embargo, estos productos de zinc no son los únicos que quedan fuera de la partida 7901 (cinc en bruto), sino también los señalados en la partida 7902 (desperdicios y desechos de cinc), 7903 (polvo y escamillas de cinc), 7905 (chapas, hojas y tiras de zinc) y 7907 (demás manufacturas de cinc). **f) Infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** El análisis de clasificación arancelaria de un producto se realiza en el siguiente orden y no al revés: i. determinando si calza en una partida específica; y, en caso ello no ocurra, ii. corresponderá clasificarlo en una partida residual. Este es el orden que debe seguir el análisis -y no de forma inversa- en virtud del principio de progresividad que rige la estructura del Arancel de Aduanas. Sin embargo, la Sala Superior realiza un análisis inverso, pues, concluye que toda vez que sus productos no cumplen con determinadas características establecidas en la Partida 7907 para algunos de los productos clasificados en dicha partida (ánodos), no podrían ser clasificadas en esta partida, sino que resultaba correcto que se clasificaran en la Partida 7901. **g) Infracción normativa por interpretación errónea de las Consideraciones Generales del Capítulo 72.** La Sala Superior no establece sustento legal ni técnico para calificar como “simples” a los procesos de “fusión” y “colada” por lo que tal afirmación carece de fundamento. Sin perjuicio de ello, se advierte que la dicha Sala sustenta la clasificación arancelaria de las mercancías exportadas en la Partida 7901, en que los procesos por los que pasaron fueron procesos simples detallados en las Consideraciones Generales del Capítulo 72, capítulo al que nos remite las Consideraciones Generales del Capítulo 79. Sin embargo, tal conclusión responde a una lectura equivocada de lo establecido en las Consideraciones Generales del Capítulo 72 y, por tanto, una interpretación errónea de las mismas. Sus productos, además de los procesos que enumera, también pasaron por procesos como “fusión-fundición” y “colada” que no se encuentran detallados como “operaciones mecánicas que no implican un cambio de clasificación” en el Capítulo 72. En tal sentido, no existe sustento alguno para que se incluyan como procesos mecánicos a los procesos en mención. Por el contrario, incluso en las Consideraciones Generales del Capítulo 72 se establece que los procesos de colada si modifican la clasificación arancelaria de las mercancías pues permite fabricar piezas en grandes series y con gran precisión. **h) Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, del principio de legalidad establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley de Procedimiento Administrativo General.** El diez de abril de mil novecientos noventa y ocho la Sunat emitió la Resolución N° 2131-1998 en la cual resolvió clasificar el producto denominado “bolas de zinc” en la Subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana. El mencionado criterio estuvo vigente hasta el diez de junio de dos mil dieciocho, oportunidad en fue publicada la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 que modificó dicho criterio, en el cual la Administración Aduanera estableció que los mismos productos debían ser clasificados en la Partida 7901.11.00.00. Las Declaraciones Aduaneras de Mercancía fueron numeradas en febrero de dos mil dieciocho, esto es, con anterioridad a la publicación de la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, por lo que, en aplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, norma con rango de ley, no correspondía que la Sunat pretendiera aplicar su

nuevo criterio a mercancías declaradas y clasificadas según su propio criterio anterior. En esa misma línea, dado que la Sala Superior validó la clasificación de sus productos por la Sunat en función al nuevo criterio publicado con posterioridad a la declaración de estos, validó también la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas que ello configura -extremo que omitió analizar en su pronunciamiento- y, por tanto, la vulneración del principio de legalidad que debe regir la actuación administrativa. **i) Infracción normativa por inaplicación del artículo 103 del Código Tributario y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.** En el marco de la norma comunitaria, de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, las Decisiones y/o Resoluciones emitidas no pueden ser aplicadas retroactivamente, sino que las mismas entrarán en vigor, serán directamente aplicables y, por consecuencia, desprenderán efectos jurídicos, a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo. Sunat incorporó al presente proceso la Resolución N° 2272, en cuyo artículo 2 señala que “La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena”, reconociendo de ese modo el principio de irretroactividad. La citada Resolución fue publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena el veinte de junio de dos mil veintidós, con lo cual, de acuerdo con lo dispuesto en el citado artículo 2 y el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, debe aplicarse a partir de esta fecha y no para situaciones anteriores. Sin embargo, la Sunat pretendió su aplicación al caso de autos, esto es, a situaciones ocurridas más de tres años antes de emitida la norma jurídica en mención, lo que fue amparado por la Sala Superior, quien de forma conveniente únicamente dio cuenta del criterio fijado en la Resolución N° 2272, desconociendo el aludido artículo 2 que prohíbe la aplicación retroactiva de esta norma jurídica comunitaria. **II. CONSIDERANDO: PRIMERO.**

Consideraciones previas sobre el recurso de casación.
1.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo sobre el resultado de lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial. Supone el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”²⁶, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resolvieron de acuerdo a la normatividad jurídica. Por ende, corresponde a los jueces de casación cuidar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofláctica, conviene precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia, ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni supone la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso²⁷, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la vulneración en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **1.5.** De otro lado, atendiendo que en el caso particular se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracciones normativas procesales y materiales, corresponde en primer lugar proceder con el análisis de la infracción de normas de carácter procesal —de orden constitucional y legal—, desde que si por ello se declarase fundado el recurso, su efecto nulificante implicaría la anulación de lo actuado hasta donde se advirtiera el vicio, con disposición,

en su caso, de un nuevo pronunciamiento por el respectivo órgano de instancia, en cuyo supuesto carecerá de objeto emitir pronunciamiento sobre las infracciones normativas materiales invocadas por la recurrente en el escrito de su propósito; y si, por el contrario, se declarara infundadas las referidas infracciones procesales corresponderá emitir pronunciamiento respecto a las infracciones materiales. **SEGUNDO. Controversia.** Previo al desarrollo de las causales que fueron declaradas procedentes, es oportuno anotar que la controversia consistió en determinar si la clasificación arancelaria 7901.11.00.00 asignada por la administración aduanera a los productos exportados controvertidos es la que les corresponde. **TERCERO. Sobre las infracciones normativas procesales planteadas:** - Infracción normativa por inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado. - Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del título preliminar y del artículo 50 (numeral 6) del Código Procesal Civil. - Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del artículo 139 (numeral 14) de la Constitución Política del Estado. **3.1.** El derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional ha sido objeto de interpretación por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución Política del Perú), la cual ha establecido: [...] en su jurisprudencia que es consciente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado es Parte de un tratado internacional como la Convención Americana, todos sus órganos, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquél, lo cual les obliga a velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de las normas contrarias a su objeto y fin [...].²⁸ **3.2.** En ese entender, cabe señalar: [...] que las garantías judiciales protegidas en el artículo 8° de la Convención, también conocidas como garantías procesales, este Tribunal ha establecido que para que en un proceso existan verdaderamente dichas garantías, es preciso que se observen todos los requisitos que sirvan para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho [...], es decir, las condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo la consideración judicial [...].²⁹ Asimismo, resulta necesario precisar que las garantías procesales mínimas deben observarse en cualquier procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las partes, habiendo puntualizado la Corte Interamericana de Derechos Humanos, al respecto, lo siguiente: Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas [...].³⁰ **3.3.** El inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú consagra como principio rector de la función jurisdiccional la observancia del debido proceso, el cual, conforme a la interpretación que reiteradamente ha sostenido la Corte Interamericana de Derechos Humanos, exige fundamentalmente que todo proceso o procedimiento sea desarrollado de tal forma que su tramitación garantice a las personas involucradas en este, las condiciones necesarias para defender adecuadamente y dentro de un plazo razonable los derechos u obligaciones sujetos a consideración. Del mismo modo, el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos consagra los lineamientos del debido proceso legal, que se refiere al “[...] conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del Estado que pueda afectarlos [...]”.³¹ **3.4.** El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A

través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.³² 3.5. Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende, el derecho de

motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado³³, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197 del Código Procesal Civil³⁴, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial³⁵. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional³⁶. 3.6. Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el principio de congruencia, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como —de ser el caso— en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso y menos fijada como punto controvertido, o, a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia “exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas”. 3.7. Entonces, el derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). Resulta, por tanto, un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas, pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas³⁷. 3.8. En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis.

3.9. Sobre el proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende el Tribunal Constitucional³⁸ que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha**: Cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; **b) Motivación aparente**: Cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; **c) Motivación insuficiente**: Cuando se vulnera el

principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y **d) Motivación defectuosa en sentido estricto**: Cuando se vulnera las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. 3.10. En el caso concreto, la parte recurrente señala que la **Sala Superior incurrió en vicio de motivación** al no justificar ni desvirtuar los argumentos de la empresa; asimismo, la sentencia de vista contendría incoherencia narrativa pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se conciben con su conclusión. No obstante, se advierte que la Sala Superior delimita la materia de controversia conforme al petitorio de la demanda; además, se verifica que ha expresado y justificado los argumentos por los cuales revoca la sentencia de primera instancia y, reformándola, declara fundada la demanda en todos sus extremos, pues la Sala Superior analizó los argumentos de la apelación, verificó los actos administrativos y aplicó normas jurídicas que consideró pertinentes para el desarrollo del presente caso. Por lo tanto, no se aprecia que la Sala Superior haya incurrido en vicio de motivación. 3.11. Agrega la parte recurrente que la Sala Superior no explicó por qué define la expresión “en bruto” remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura del Sistema Armonizado; en la sentencia de vista no se citarían las notas explicativas que le permitieron concluir que la expresión “en bruto” incluyen la presentación en “bolas”, con lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Sin embargo, se aprecia que la Sala Superior analizó y dio a conocer las razones de por qué los productos denominados “bolas de zinc 50 mm” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, pues se trata de productos de zinc en bruto y no de ánodos de zinc para su uso industrial; la Sala Superior considera para su análisis los actuados administrativos (declaraciones aduaneras de mercancías, informes técnicos de institutos universitarios y flujogramas de proceso) y las notas explicativas, con lo cual concluye que solo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%, por lo que, en aplicación de la primera regla de interpretación, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01, cuyo texto incluye al zinc en bruto. De lo expuesto se puede apreciar que la Sala Superior explica cómo define la expresión en bruto y da a conocer las normas interpretativas a usar para su conclusión. 3.12. Asimismo, la parte recurrente señala que la **Sala Superior ha incurrido en motivación insuficiente**, pues no se pronunció sobre el argumento referido a que, de acuerdo a la nota explicativa de la partida 79.01 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la galvanización, sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. Al respecto, se tiene que la Sala Superior refiere lo siguiente en el numeral 6.5. y 6.6 de la sentencia recurrida: [l]a Partida 79.01 comprende al zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, obtenidas por simple fusión y colada, sin que haya recibido posteriormente trabajos superiores a simples procesos como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, granallado, pulido, entre otros, que afecten la clasificación de la partida del mencionado producto, y así, poder ser usadas para la galvanización como ánodos, para preparar aleaciones con otros metales o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. A diferencia de la Partida 79.07, que siendo una partida residual, al comprender “Las demás manufacturas de cinc”, contiene manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en las demás partidas del capítulo 79, tales como el zinc en bruto (Partida 79.01), además, que dichos productos comprendidos en tal partida, tienen trabajos adicionales que las orientan a un uso particular, conforme se advierte del numeral 9 de la Nota Explicativa de la Partida 79.07, que indica que para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia se debe remitir al apartado A de la Nota Explicativa de la Partida 75.08, que está referida a “Ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis”, donde estos productos deben presentar ciertas

características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia, [...]. **3.13.** Se aprecia que la Sala Superior, además de pronunciarse respecto a la nota explicativa de la partida 79.01, realiza una comparación con la partida 79.07, y concluye que para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia se debe remitir al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que está referida a "Ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis", productos que deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia. **3.14.** Añade la parte recurrente que la **Sala Superior se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido durante el presente proceso**, sino más bien reconocido por ambas partes, lo que vicia su pronunciamiento por motivación *ultra petita*, al exceder los límites fijados por las partes. En su concepto, no correspondía que el colegiado superior incorpore dicho cuestionamiento a los informes técnicos proporcionados por la empresa en calidad de prueba y mucho menos que analizara un hecho no alegado ni cuestionado por las partes, sino más bien reconocido de forma unánime; de este modo, el colegiado desconoció el mérito probatorio de los documentos en mención sustentándose en que no estaban referidos a las mercancías exportadas. **3.15.** Asimismo, añade la parte recurrente que la Sala Superior inaplica el artículo 197 del Código Procesal Civil y el inciso 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, pues indica que la Sala Superior no ha valorado los documentos técnicos sustentándose en un aspecto que no ha sido discutido por ninguna de las partes, sino que ha sido reconocido. Con base en ello, la Sala Superior no ha valorado el contenido técnico de cada uno de sus informes ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de los medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. **3.16.** De lo expuesto por la parte recurrente, se aprecia, no obstante, que no existe pronunciamiento *ultra petita* por parte de la Sala Superior, pues el análisis de los informes técnicos presentados por la propia recurrente se ha hecho desde el procedimiento administrativo, es decir, desde el momento en que la parte recurrente los presentó como medios probatorios, de modo que ha sido materia de pronunciamiento por parte de las entidades administrativas, el Juzgado y la Sala Superior; asimismo, se aprecia que la Sala Superior sustenta lo siguiente: 6.10. [r]especto de los Informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados por la empresa codemandada, del contenido del primer informe se advierte que si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no analizan los productos exportados (bolas de zinc), puesto que se refieren a los ánodos de zinc, ni se desprende un análisis respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías; asimismo, en relación al informe de la UNI, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía de autos (bolas de zinc), además, que denota desconocimiento en relación a que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el Apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08. Por lo que ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia. De lo expuesto, se puede apreciar que la Sala Superior analiza y valora el contenido de cada uno de los informes presentados por la empresa, teniendo en cuenta, además, las notas explicativas y el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **3.17.** Asimismo, la parte recurrente refiere que la **Sala Superior incurre en un pronunciamiento *citra petita*** e, incluso, contraviene el criterio establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017. Pero se aprecia que la Sala Superior cita y analiza las normas que regulan la clasificación arancelaria: el Procedimiento Específico de Clasificación Arancelaria DESPAPE.00.09, del veinticuatro de julio de dos mil diecisiete, el cual regula que la clasificación arancelaria tiene dos etapas: i) el análisis merceológico que efectúa el Laboratorio Químico de Aduana para establecer las características de las mercancías y ii) la clasificación arancelaria propiamente dicha; y el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, el cual aprueba el Arancel de Aduanas de dos mil diecisiete basado en la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina). **3.18.** Del mismo modo, la Sala Superior considera los fundamentos fácticos y antecedentes consignados en la etapa administrativa; así concluye que las mercancías "bolas de zinc 50 mm" se encuentran comprendidas dentro de la subpartida nacional 7901.11.00.00 - "Con un

contenido de cinc superior o igual al 99.995% en peso", por lo que resulta correcta la clasificación efectuada por la administración tributaria, que sirvió de sustento para el rechazo de la solicitud de restitución de *drawback*. **3.19.** Por lo que, de la revisión integral de la sentencia de vista materia de casación, se aprecia que ha cautelado el derecho al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales; además, se ha pronunciado cumpliendo el principio de congruencia procesal (sin incurrir en incongruencias *ultra petita* y *citra petita*), toda vez que se ha delimitado la controversia que fue objeto de pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del considerando primero de la sentencia de vista, y se ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación, tal como se desglosa del desarrollo lógico-jurídico que emerge de todo el cuarto considerando de la citada sentencia, invocando el marco regulatorio, como se aprecia en el desarrollo de los considerandos relacionados a lo que es asunto de controversia. **3.20.** Sin perjuicio de lo indicado, no debe confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales y debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Por tanto, el hecho de que la parte recurrente no concuerde con la conclusión a que se arriba con base en la interpretación y aplicación de las normas jurídicas que sirvieron de sustento y en las razones que se expusieron, no significa que el colegiado revisor haya incurrido en la infracción alegada. **3.21.** Por lo tanto, esta Sala Suprema infiere que la Sala Superior realizó el análisis siguiendo los criterios de la debida motivación y el debido proceso, cumpliendo con exponer las razones de hecho y derecho por las cuales revocó la sentencia de primera instancia; con lo que permite conocer el razonamiento empleado para llegar a la referida conclusión. En consecuencia, corresponde declarar **infundadas** las causales procesales denunciadas por la parte recurrente. **CUARTO. Pronunciamiento respecto a las siguientes infracciones normativas de carácter material:** - Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica. - Infracción normativa por inaplicación del artículo 103 del Código Tributario y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. **4.1.** Estos son los argumentos expuestos: **a)** Es de obligatorio cumplimiento por los jueces que conocieron el caso de autos que el criterio fijado en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2272 no tenía efectos retroactivos. Agrega que, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, se incumplió lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, vulnerando de esa manera también el derecho a defensa de la empresa recurrente. **b)** Añade que, de acuerdo a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, las decisiones y/o resoluciones emitidas no pueden ser aplicadas retroactivamente, sino que entrarán en vigor y serán directamente aplicables y, por consecuencia, desprenderán efectos jurídicos, a partir de la fecha de su publicación en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*. Sin embargo, la SUNAT incorporó al presente proceso la Resolución 2272, en cuyo artículo 2 se lee que "la presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*", reconociendo de ese modo el principio de irretroactividad. La citada resolución fue publicada en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena* el veinte de junio de dos mil veintidós, con lo cual, de acuerdo a lo dispuesto en el citado artículo 2, debe aplicarse a partir de esta fecha y no para situaciones anteriores. **4.2.** Se puede apreciar que la parte recurrente denuncia que la Sala Superior inaplicó las siguientes normas: **Constitución Política del Perú. Capítulo II. De los tratados Artículo 55. Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. Ley Orgánica del Poder Judicial. Potestad exclusiva de administrar justicia. Artículo 1. La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes.** Al respecto, resulta necesario citar en sus partes pertinentes el Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina: **Artículo 4. Los países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación. Sección**

tercera: De la interpretación prejudicial. Artículo 32. *Corresponderá al Tribunal interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los Países Miembros.* Artículo 33. *Los jueces nacionales que conozcan de un proceso en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, podrán solicitar, directamente, la interpretación del Tribunal acerca de dichas normas, siempre que la sentencia sea susceptible de recursos en derecho interno. Si llegare la oportunidad de dictar sentencia sin que hubiere recibido la interpretación del Tribunal, el juez deberá decidir el proceso. En todos los procesos en los que la sentencia no fuere susceptible de recursos en derecho interno, el juez suspenderá el procedimiento y solicitará directamente de oficio o a petición de parte la interpretación del Tribunal.* Artículo 34.- *En su interpretación, el Tribunal deberá limitarse a precisar el contenido y alcance de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, referida al caso concreto. El Tribunal no podrá interpretar el contenido y alcance del derecho nacional ni calificar los hechos materia del proceso, no obstante, lo cual podrá referirse a éstos cuando ello sea indispensable a los efectos de la interpretación solicitada.* Artículo 35.- *El juez que conozca el proceso deberá adoptar en su sentencia la interpretación del Tribunal.* Artículo 36.- *Los Países Miembros de la Comunidad Andina velarán por el cumplimiento de las disposiciones del presente Tratado y en particular de la observancia por parte de los jueces nacionales a lo establecido en la presente Sección.* **4.3.** De lo citado, se infiere que el Tribunal de Justicia es el órgano jurisdiccional de la Comunidad Andina; por ello, en ejercicio de sus competencias, le corresponde interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico comunitario, con el fin de resguardar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros; por lo tanto, el juez que conozca el proceso en que se formuló la consulta deberá adoptar en su sentencia la interpretación prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Respecto a que la consulta (interpretación prejudicial) debe ser obligatoria, se tiene que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha establecido que: [...] La consulta es obligatoria para los Tribunales Nacionales de última instancia ordinaria, sin que esto signifique que se atenta contra su independencia; pues, en este caso, el Juez Nacional actúa como Juez Comunitario. Además, el Juez Nacional debe suspender el proceso, hasta que Juez Comunitario de su interpretación, la cual deberá ser adoptada por aquél. [...] En el caso de la consulta obligatoria, cuando no cabe un recurso ulterior, el incumplimiento del trámite constituye una clara violación al principio fundamental del debido proceso y, en consecuencia, debería acarrear su nulidad, si es que dicha sentencia puede ser materia de un recurso de casación o de un recurso de amparo, toda vez que las normas que garantizan el derecho al debido proceso son de orden público y de ineludible cumplimiento. **4.4.** Se aprecia que el Tribunal de Justicia establece que los jueces se encuentran obligados a solicitar la interpretación prejudicial sobre una norma del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, por lo que atendiendo a lo regulado, la referida Sala Superior se encontraba obligada a iniciar el procedimiento de interpretación judicial al conocer la causa con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros; sin embargo, el trece marzo de dos mil veintitrés el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en la interpretación Prejudicial recaída en el Proceso 145-IP-2022, establece lo siguiente: **15.** *[e]l objetivo de garantizar la aplicación uniforme y coherente del derecho andino se ha cumplido y se viene cumpliendo a cabalidad, pues se ha generado una jurisprudencia sólida, uniforme y estable en muchas materias, la cual debe ser puesta a disposición de los ciudadanos andinos y de los operadores nacionales de justicia. Máxime cuando en la práctica de los últimos años se ha producido un escenario no previsto por el constituyente ni por el legislador andino, y es que frente a la exigencia de formular consultas obligatorias reiterativas sin la posibilidad de apreciar si una norma andina ya ha sido interpretada en varias oportunidades en el mismo sentido, se ha generado la paralización innecesaria de procesos jurisdiccionales en sede nacional -en los que se va a aplicar o se controvierte el derecho andino-, a la espera de obtener una respuesta que ya se conoce de antemano.* [Énfasis agregado] **4.5.** Aunado a ello, la Sala Superior en el numeral 6.9 de la sentencia recurrida señala lo siguiente: [I]a posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución N° 2272, que ha sido publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena Año XXXIX – Número 4491 de fecha 20 de junio de 2022 (cuya copia ha sido adjuntada por la demandante en esta

instancia y de conocimiento de ambas partes como se desprende de las razones expuestas en el informe oral respectivo, en el que la empresa codemandada señaló la reconsideración interpuesta contra la citada resolución, que finalmente concluyó con su desestimación y la plena validez de la NANDINA, conforme a lo señalado por la accionante en dicho momento), y en donde se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la Nomenclatura Común – NANDINA del producto denominado “Bolas de Zinc de 50 mm”, que: “Los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: “BOLAS DE CINCO DE 50 mm”, en la subpartida 7901.11.00 “- Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99 % en peso”, en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nomenclatura Común - NANDINA.” **4.6.** En este sentido, se advierte que la Sala Superior menciona la Resolución 2272 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, mas no ha servido de fundamento para argumentar el razonamiento de la Sala Superior; pues solo advierte la posición asumida por la referida Secretaría General. Por lo tanto, devienen **infundadas** las referidas causales. **QUINTO. Análisis sobre las siguientes causales materiales:** - **Infracción normativa** por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XVI del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina e interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01 - **Infracción normativa** por inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. - **Infracción normativa** por interpretación errónea de las consideraciones generales del capítulo 72 del Arancel de Aduanas - **Infracción normativa** por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y del principio de legalidad establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley de Procedimiento Administrativo General. **5.1.** Entre los argumentos de la parte recurrente se lee lo siguiente: **a)** La Sala Superior únicamente cita las notas explicativas del capítulo 79 y de la sección XV, así como de las partidas 79.01 y 79.07, mas no las notas explicativas de los “diversos capítulos de esta sección” a que hace referencia; de este modo, el colegiado advierte que la expresión “en bruto” puede presentarse en forma de “bolas”. **b)** Señala que la Sala Superior realiza un análisis inverso, pues concluye que, toda vez que sus productos no cumplen con determinadas características establecidas en la partida 79.07 para algunos de los productos clasificados en dicha partida (ánodos), no podrían ser clasificados en esta partida, sino que resultaba correcto que se clasificaran en la partida 79.01. **c)** La Sala Superior no establece sustento legal ni técnico para calificar como “simples” los procesos de “fusión” y “colada”, por lo que tal afirmación carece de fundamento. Se advierte que la Sala sustenta la clasificación arancelaria de las mercancías exportadas en la partida 79.01, en virtud de lo cual los procesos por los que pasaron habrían sido procesos simples detallados en las consideraciones generales del capítulo 72, capítulo al que nos remiten las consideraciones generales del capítulo 79. Sin embargo, tal conclusión responde a una lectura equivocada de lo establecido en las consideraciones generales del capítulo 72 y, por tanto, una interpretación errónea ellas. **5.2.** Se debe precisar que la materia en controversia es determinar si las mercancías denominadas “bolas de zinc” y “medias bolas de zinc” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00 como zinc en bruto, o si las referidas mercancías se clasifican en la subpartida nacional 7907.00.90.00, como ánodos de zinc. Acotemos también que las notas explicativas se utilizan como elementos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida, y de las notas de sección, de capítulos y de subpartida del Sistema Armonizado. **5.3.** Con relación al análisis de clasificación arancelaria propiamente dicho, la primera regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas establece que: “Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo”. En concordancia con la primera regla, la sexta regla señala que: “La clasificación de mercancías en las Subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas Subpartidas y de las Notas de Subpartidas, así como, *mutatis mutandis*, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse Subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario”. **5.4.** Resulta pertinente citar las partidas 79.01 y 79.07 del Arancel de Aduanas 2017, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF³⁹, las que indican lo siguiente:

Partida

79.01

CINC EN BRUTO

7901.11.00.00 – Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de cinc

[...]

79.07

LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE CINC

7907.00.10.00 – Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00 – Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.0 – Los demás.

5.5. A su vez, las notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, señalan lo descrito a continuación: **SECCIÓN XV. METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE ESTOS METALES. CONSIDERACIONES GENERALES.** Esta Sección se refiere a los metales comunes (incluso químicamente puros) y a las manufacturas de estos metales, a reserva principalmente de las exclusiones enumeradas al final de esta Nota Explicativa. Comprende también los metales en estado nativo separados de la ganga y las matas de cobre, de níquel o de cobalto. Los minerales, incluidos los metales en estado nativo recubiertos con la ganga, se clasifican en las partidas 26.01 a 26.17. De acuerdo con la Nota 3 de esta Sección en la Nomenclatura se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño, volframio (tungsteno), molibdeno, tántalo, magnesio, cobalto, bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtio), indio, niobio (colombio), renio y talio. Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapa, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83, Capítulos que tienen carácter limitativo. **CAPÍTULO 72. FUNDICIÓN, HIERRO Y ACERO C)** Transformaciones posteriores y acabado Los productos obtenidos pueden ser acabados o transformados en manufacturas como consecuencia de operaciones tales como: 1) Operaciones mecánicas (torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc.); hay que destacar que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. **CAPÍTULO 79. ZINC Y SUS MANUFACTURAS.** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV.

79.01 ZINC EN BRUTO.

– Zinc sin alear:

7901.11 – Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso.

7901.12 – Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20 – Aleaciones de zinc.

Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). **79.07 LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE ZINC.** Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: 1) Los depósitos, cubas y recipientes similares, de cualquier capacidad, sin dispositivos mecánicos o térmicos. 2) Los envases tubulares rígidos utilizados, en particular, para envasado de productos farmacéuticos (comprimidos, etc.). 3) Las telas metálicas, redes y rejillas y las chapas y tiras, extendidas (desplegadas). 4) Las puntas, clavos, grapas, alcatayas y demás artículos de los tipos descritos en las Notas Explicativas de las partidas 73.17 y 73.18. 5) Los artículos de uso doméstico, de higiene o de tocador, tales como: cubos, tinas, barreños, fregaderos, bañeras, duchas, regaderas, tablas para lavar o cántaras. Hay que observar, sin embargo, que estos artículos suelen fabricarse de hierro o acero, zincados, y en este caso se clasifican en las partidas 73.23 o 73.24. 6) Las etiquetas (para plantaciones, arbustos, etc.) que no lleven letras ni cifras o dibujos o que tengan solamente indicaciones de carácter accesorio en relación con las que se

añadirán después. Las etiquetas que tengan todos los datos esenciales se clasifican en la partida 83.10. 7) Las planchas de estarcir o planchas caladas para marcar envases, etc. 8) Los ganchos para pizarras y cualquier otra manufactura de los tipos mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.25 y 73.26. 9) **Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).** 10) Los ánodos de protección catódica utilizados para la protección contra la corrosión de oleoductos, gasoductos, depósitos, barcos-cisterna, etc. 11) Canales, caballetes para tejados, claraboyas, marcos de puertas o de ventanas, balastradas, pasamanos, estructuras de invernaderos y demás manufacturas con forma para los edificios, de los tipos mencionados en la Nota Explicativa de la partida 73.08. 12) Tubos y tubería definidos en la Nota 1 e) de este Capítulo y tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes, codos, manguitos), de zinc distintos de los accesorios con tapa, válvulas, etc. (Partida 84.81), y de los tubos y accesorios de tubería identificables como partes para maquinaria (Sección XVI). Estos artículos son análogos a los artículos de hierro o acero mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.04 a 73.07. [Énfasis agregado] **5.6.** Por otro lado, a efecto de clasificar correctamente los ánodos empleados en galvanoplastia, cabe mencionar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que establece lo siguiente: **A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, **estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habersele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). [Énfasis agregado] **5.7.** Como se aprecia, la nota explicativa citada hace referencia a la nota explicativa de la partida 75.02, la cual estipula lo siguiente:

75.02 NIQUEL EN BRUTO.

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo de níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. **No hay que confundirlos**

con los ánodos de niquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de la soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para niquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para niquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualquiera que sean las dimensiones o la utilización. **Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para niquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos.** Esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04) [Énfasis agregado] **5.8.** Ahora bien, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. La clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, aprobadas mediante el Decreto Supremo N° 238-2011-EF⁴⁰, que establecen lo siguiente: **1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:** **2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares,**

especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. **6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 5.9.** Aunado a ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso 02-IP-2023, señala que: 1.13. [...] En las interpretaciones prejudiciales recaídas en los procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, se indicó lo siguiente: este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. **5.10.** En cuanto al principio de progresividad, la Organización Mundial de Comercio define la progresividad arancelaria de la siguiente forma: *Se llama así a la imposición de derechos de aduana más elevados para los productos semimanufacturados que para las materias primas y todavía más altos para los productos terminados. Con este sistema se protege a las industrias nacionales de transformación y se dificulta el desarrollo de la industria transformadora de los países productores de materias primas.*⁴¹ En tal sentido, en mérito a dicho principio, el arancel aumenta a medida que se incrementa el nivel de procesamiento del producto. La progresividad viene a ser un componente disuasivo de la importación de formas más procesadas del producto y a su vez ofrece a los productores nacionales niveles óptimos de protección efectiva. **5.11.** Conforme a lo expuesto, en el caso en concreto, se advierte que mediante Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-041641 (serie 01), numerada el tres de mayo de dos mil dieciocho, la empresa Zinc Industrias Nacionales S.A. solicitó la exportación de "bolas de zinc" clasificando esta mercancía en la subpartida nacional 7907.00.90.00; se debe tener en cuenta que en las referidas declaraciones la empresa indicó su intención de acogerse al régimen de restitución simplificada de derechos arancelarios - drawback. Es así que la empresa presentó Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 118-2018-13-004899, que sustentó en la declaración aduanera de exportación antes mencionada. **5.12.** Mediante la Notificación N° 453478, del veintitrés de julio de dos mil dieciocho, Aduanas comunica a la codemandada que su solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 118-2018-13-004899 es rechazada como "no subsanable", por una errada clasificación de la mercancía "bolas de zinc", pues esta debería clasificarse en la subpartida nacional 7901.12.00.00. **5.13.** Es así que, con fecha dieciséis de agosto de dos mil dieciocho, la empresa codemandada interpuso recurso de reclamación contra la Notificación N° 453478 y la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2019-000689 lo declara infundado y dispone que: i) las bolas de zinc son utilizadas como formas en bruto en canastillas de titanio denominadas ánodos de cesta (véase las notas explicativas de la partida 75.08 invocada por las notas explicativas de la partida 79.07, respecto a ánodos de zinc) para recubrimientos electrolíticos (galvanización); ii) corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7901.11.00.00; y iii) en aplicación de lo dispuesto en el artículo 127 del Código Tributario, señaló que el rechazo estuvo sustentado en la clasificación arancelaria en la subpartida nacional 7901.12.00.00, pero que la correcta era la 7901.11.00.00, y esta se encuentra dentro de la Lista de Partidas Arancelarias Excluidas de la Restitución de Derechos Arancelarios, aprobada por Decreto Supremo N° 127-2002-EF,

publicado el veinticinco de agosto de dos mil dos, y normas modificatorias. **5.14.** Es así que, con fecha once de noviembre de dos mil diecinueve, la codemandada interpone recurso de apelación contra la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2019-000689. Esta fue revocada por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03728-A-2021, del veintisiete de abril de dos mil veintiuno, que es materia del presente proceso. **5.15.** Estando a lo antes expuesto, se aprecia que para clasificar el producto denominado “bolas de zinc de 50 mm” corresponde analizar qué partida lo describe de forma más específica. Así, tenemos que la nota explicativa de la partida 79.01 hace alusión al zinc en bruto, con un contenido de zinc superior o igual a 99.995% en peso o inferior al 99.995% en peso y a las aleaciones de zinc, con sus diferentes grados de pureza, los cuales pueden ser masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o granalla, esto es, no incluye como tal producto al zinc en forma de “bolas”. **5.16.** Por su parte, conforme a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que los productos bolas y medias bolas de zinc se clasifiquen en dicha partida tienen que cumplir los siguientes requisitos: i) tienen que ser una manufactura de zinc y ii) tienen que ser ánodos empleados en galvanoplastia. Asimismo, también se debe tener en cuenta lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales, o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos. **5.17.** Así las cosas, tenemos que, en el presente caso, los lingotes de zinc electrolítico fueron sometidos a un estudio merceológico, en donde se concluyó que habrían pasado por un proceso de manufactura para así obtener el producto final, que son las bolas de zinc de 50 mm. Entre las etapas del proceso de producción, se advierte la fusión, la escoria y el moldeo, con los cuales se transforma la materia prima en el producto final. Consecuentemente, se tiene que las bolas de zinc pasan por un proceso productivo en virtud del cual se convierten en ánodos de zinc, que se utilizan en la galvanoplastia; es decir, se trata de una manufactura de zinc. **5.18.** Por lo tanto, las mercancías del presente caso son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc (no zinc en bruto), pues, conforme a lo señalado en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, aun cuando los componentes del lingote de zinc electrolítico y la bola de zinc sean similares, se ha producido un proceso de manufactura que ha conllevado a evidenciar una diferencia entre la microestructura del lingote de zinc con granos columnares grandes y las microestructuras de los ánodos de zinc con granos columnares de menor tamaño o más finos. **5.19.** Del informe señalado precedentemente, se aprecia que las bolas de zinc constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia. Si bien no están provistos por ganchos para colgarlos en el baño, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos, como lo dispone la partida 75.08, de la lectura de la nota explicativa de dicha partida se puede apreciar que, aunque los ánodos en forma de semiesferas o bolas deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o estar roscados, taladrado, etcétera para colocarlos ganchos, ello admite excepciones, la cual se configura cuando el ánodo es empleado en una cesta de titanio. Por ello, podemos concluir que los ganchos no representan un requisito determinante para que los ánodos sean considerados como tales. Entonces, el que los ánodos de zinc no cuenten con ganchos para colgarlos en el baño o con roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos, no significa que dejen de serlo, sobre todo si atendemos a su pequeño diámetro (50 mm). **5.20.** En esa línea, del citado Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, se desprende que las bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia no necesariamente requieren de ganchos u orificios para colgarlos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). Específicamente en el caso de ánodos de bola, indica que “este tipo de ánodos se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio”. **5.21.** De la misma forma, el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc para galvanoplastia, en forma de bola, no deben tener ganchos para denominarlos como tales. En el informe se señala que: *Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible,*

para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se pasive. [...] Lo indicado arriba hace las piezas de los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usadas deberán colocarlas en cestos de titanio para ser usadas. **5.22.** En tal sentido, al zinc que es sometido a un procedimiento de manufactura y se transforma en el producto denominado “bolas de zinc”, para ser convertido en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, no le corresponde la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino la partida 79.07, en la medida que dicho mineral ha sufrido un grado importante de intervención, lo cual ha sido acreditado mediante los informes técnicos respectivos, conforme se desprende de autos. Además, no es una condición necesaria que el denominado producto tenga ganchos a fin de que sea considerado un ánodo, ya que, como se ha indicado en los considerandos precedentes, la nota explicativa vinculada a la referida partida también admite la presencia de taladrados o roscados, en los que se insertarían los ganchos, y de canastillas de titanio, para los procesos industriales o químicos para los que es destinado. Es necesario precisar que los alcances, respecto a la composición y características físicas de las bolas de zinc, referidos en los informes técnicos precitados, en cuanto constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia, no han sido contradiados por SUNAT con otros informes técnicos que los desvirtúen. **5.23.** Cabe resaltar que, si bien la nota explicativa de la partida 75.08 excluye las bolas en bruto, incluso si se usan como ánodos para niquelar o para convertirlos en ánodos para niquelar, tal supuesto no se ajusta al caso de autos, toda vez que se ha determinado que el producto denominado “bolas de zinc 50 mm” no es zinc en bruto sino una manufactura de zinc, al haber pasado por un significativo grado de intervención. **5.24.** Por lo tanto, debe precisarse que la Sala Superior ha desconocido que la partida 79.01, referida al “zinc en bruto”, del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye como tal producto al zinc en forma de “bolas”. Asimismo, el colegiado de mérito considera erróneamente —por una incorrecta interpretación de las notas explicativas del capítulo 72 del Arancel de Aduanas— que los procesos de fusión, fundición y colada son irrelevantes para la clasificación arancelaria, toda vez que ellos evidencian que en el presente caso sí ha existido un proceso de manufactura importante que nos lleva a establecer que el producto de la empresa codemandada no es simple zinc en bruto al que se le ha cambiado la forma. Aunado a ello, en efecto, al no encajar la mercancía en ninguna de las partidas específicas, correspondía clasificarla en la partida residual. **5.25.** Además, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, consideró clasificar el producto denominado “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas por Decreto Supremo N° 119-97-EF, el cual refiere lo siguiente: Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. **5.26.** Se debe resaltar que la referida Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 se emitió el diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, y estuvo vigente hasta la emisión de la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, del veintiséis de abril de dos mil dieciocho, publicada el once de junio de dos mil dieciocho, pues esta resolución de División indica expresamente la modificación de aquella. **5.27.** En el caso concreto, se verifica que la empresa numeró la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-41-041641 (serie 01) el tres de mayo de dos mil dieciocho, por lo que le es aplicable el criterio emitido en la Resolución de Intendencia Nacional N°

2131-1998, siendo importante resaltar que el criterio de clasificación de esta era que la clasificación de las bolas de zinc en la subpartida nacional 7907.00.90.00 obedecía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención que no corresponde al simple zinc en bruto convertido en esfera. **5.28.** En conclusión, la Sala Superior incurrió en aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XVI del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01, pues se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 del Arancel de Aduanas; e inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y del principio de legalidad establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley de Procedimiento Administrativo General. Por ende, corresponde declarar fundadas las referidas causales. **5.29.** Así pues, al establecer la infracción normativa de carácter material por parte de la instancia de mérito, conforme a lo expuesto en la presente ejecutoria, procede actuar en sede de instancia, de conformidad con el primer párrafo del artículo 397 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de acuerdo a su texto aplicable al caso de autos: "Si la Sala Suprema declara **fundado** el recurso por infracción de una norma de derecho material, la resolución impugnada deberá revocarse, íntegramente o parcialmente, según corresponda [...]". En consecuencia, corresponde casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, confirmar la sentencia de primera instancia emitida con resolución número nueve, del nueve de mayo de dos mil veintidós, que declara **infundada** la demanda en todos sus extremos. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones, **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito presentado el once de noviembre de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos noventa y cuatro a quinientos cuarenta y cuatro). En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número veinte, del veinticuatro de octubre de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos setenta a cuatrocientos ochenta y cinco), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. **Actuando en sede de instancia, CONFIRMARON** la sentencia de primera instancia, contenida en resolución número nueve, del nueve de mayo de dos mil veintidós (fojas doscientos sesenta y nueve a doscientos ochenta y cuatro), que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima y el Tribunal Fiscal, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. SS. PEREIRAALAGÓN, DELGADO AYBAR, DIAZ VALLEJOS. La Secretaría de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por los señores Jueces Supremos **Pereira Alagón y Diaz Vallejos** fue dejado oportunamente en Relatoría, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.

9 Código Procesal Civil.

Artículo 122. Las resoluciones contienen:

[...]

3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

Artículo 197. Valoración de la prueba

Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

10 Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

11 El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial *El Peruano*, ha puntualizado que:

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

12 Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada el quince de junio de dos mil veintitrés en el diario oficial *El Peruano*.

13 Resolución del referido tribunal recaída en el Expediente N° 0728-2008-PHC/TC, publicada el ocho de noviembre de dos mil ocho en el diario oficial *El Peruano*.

14 Constitución Política del Estado.

Artículo 55. Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional.

15 COSIO JARA, Fernando (2014). Tratado de derecho aduanero. Lima, Jurista Editores; p. 392.

16 Ella fue posteriormente sustituida por la Decisión 885, que entró en vigor el primero de enero de dos mil veintidós y cuya finalidad fue incorporar la VII enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas.

17 Interpretación prejudicial, emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, recaída en el Proceso 02-IP-2023.

18 Interpretación prejudicial vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, citado en el presente caso toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto de la norma objeto de interpretación.

19 Citado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 3728-A-2021

20 En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.

21 Constitución 1993

Artículo 141 Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

22 Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

23 Sobre el punto, además refiere Taruffo

Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones)

Una nomofilactica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofilactica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofilactica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva

24 En adelante, todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación contraria.

25 Se transcriben las reseñas elaboradas en su oportunidad.

26 HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

27 MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

¹ Todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación contraria.

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

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

⁴ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México". Sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez; párr. 225.

⁵ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso J. vs. Perú". Sentencia del veintisiete de noviembre de dos mil trece; párr. 258.

⁶ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Casa Nina vs. Perú". Sentencia del veinticuatro de septiembre de dos mil veinte; párr. 88.

⁷ Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.

⁸ Constitución Política del Perú.

Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia.

Son principios y derechos de la función jurisdiccional:

[...]

²⁸ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México". Sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez; párr. 225.

²⁹ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso J. vs. Perú". Sentencia del veintisiete de noviembre de dos mil trece; párr. 258.

³⁰ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Baena Ricardo y otros vs. Panamá". Sentencia del dos de febrero de dos mil uno; párr. 127.

³¹ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Casa Nina vs. Perú". Sentencia del veinticuatro de septiembre de dos mil veinte; párr. 88.

³² Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.

³³ Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia.

Son principios y derechos de la función jurisdiccional:

[...]

5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.

³⁴ Código Procesal Civil.

Artículo 122. Las resoluciones contienen:

[...]

3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

Artículo 197. Valoración de la prueba

Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

³⁵ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

³⁶ El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano, ha puntualizado que:

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

³⁷ Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada el quince de junio de dos mil veintitrés en el diario oficial El Peruano.

³⁸ Resolución del referido tribunal recaída en el Expediente N° 0728-2008-PHC/TC, publicada el ocho de noviembre de dos mil ocho en el diario oficial El Peruano.

³⁹ Publicado el dieciséis de diciembre de dos mil dieciséis en el diario oficial El Peruano.

⁴⁰ Publicado el veinticuatro de diciembre de dos mil once en el diario oficial El Peruano.

⁴¹ ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO (s.f.). "Progresividad arancelaria". https://www.wto.org/spanish/tweto_s/glossary_s/tariff_escalation_s.htm#:~:text=Se%20llama%20as%20C3%AD%20a%20la,altos%20para%20los%20 productos%20terminados

C-2537670-16

CASACIÓN N° 36010-2025 LIMA

TEMA: APLICACIÓN DE LA NORMA EN EL TIEMPO

SUMILLA: Las normas rigen a partir del momento de su entrada en vigor y carecen de efectos retroactivos. Por tanto, para aplicar una norma tributaria en el tiempo debe considerarse la teoría de los hechos cumplidos y, consecuentemente, el principio de aplicación inmediata de las normas. En el caso, la adquisición efectiva de las mercancías (seis de agosto de dos mil dieciocho) se realizó antes de la entrada en vigor del gravamen arancelario adicional del 10% previsto en el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR (vigente desde el siete de agosto de dos mil dieciocho), por lo que no resulta aplicable al presente caso la única disposición complementaria final del referido decreto, vigente desde el siete de agosto de dos mil dieciocho, esto es, con posterioridad a la adquisición de las mercancías cuestionadas.

PALABRAS CLAVE: aplicación de la norma en el tiempo, hechos cumplidos, incremento de derechos arancelarios

Lima, tres de junio de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE

JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA: La causa treinta y seis mil diez guión dos mil veinticinco, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **1.1. OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la parte la demandante, **Interloom Sociedad Anónima Cerrada**, mediante escrito del cinco de noviembre de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos cuarenta y seis a cuatrocientos ochenta y seis del expediente judicial electrónico -EJE'), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciséis, del treinta y uno de octubre de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos treinta a cuatrocientos cuarenta y uno), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca la sentencia** contenida en la resolución número once, del veintiocho de agosto de dos mil veinticinco (fojas trescientos cincuenta y siete a trescientos sesenta y ocho), que declaró fundada la demanda; y, **reformándola, declara infundada la demanda. II. Antecedentes del recurso. De la demanda.** Mediante escrito presentado el trece de enero de dos mil veintidós (fojas veintiséis a cincuenta y dos), la empresa **Interloom Sociedad Anónima Cerrada** interpone demanda contencioso administrativa, planteando el siguiente petitorio: **Primera pretensión Principal:** Conforme a lo dispuesto por el artículo 5, inciso 1) del Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley N° 27584, se declare la NULIDAD TOTAL de la Resolución del Tribunal Fiscal (en adelante, indistintamente, Resolución o RTF) N° 08579-A-2021 de fecha 01 de octubre de 2021, que resuelve CONFIRMAR lo resuelto por la Resolución Jefatural de División N° 118 307100/2020-000292, que desestimó el reclamo interpuesto contra la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7200/2019-001021. Cabe notar que la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7200/2019-001021 declaró improcedente la solicitud de devolución de derechos arancelarios pagados Indebidamente tramitada con Expediente N° 118-URD157-2019-194318, ascendente a US\$ 1,020.00 (Un Mil Veinte y 00/100 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica) más intereses de ley por concepto del gravamen arancelario adicional pagado indebidamente bajo la Declaración Aduanera de Mercancía (DAM) de importación para el consumo N° 118-2018-10-445069 que amparó la nacionalización de azúcar refinada colombiana. Pretensión accesoria a la primera pretensión principal: Que, conforme a lo dispuesto en el inciso 1 del artículo 5 del TUO de la Ley N° 27584, solicitamos que se declare la **NULIDAD** de la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7200/2019-001021, así como de la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2020-000292, mediante las cuales se declaró improcedente nuestra solicitud de devolución por concepto de pago indebido de gravamen arancelario adicional. **Segunda pretensión principal:** Conforme a lo dispuesto por el artículo 6 inciso 2) del TUO de la Ley N° 27584, se ampare nuestra PRETENSIÓN DE PLENA JURISDICCIÓN y se declare la devolución del monto de US\$ 1,020.00 más intereses de ley por concepto de pago Indevido cancelado bajo la DAM N° 118-2018-10-445069. Los fundamentos de la demanda son los siguientes: **a)** Señala que la empresa adquirió la mercancía el seis de agosto de dos mil dieciocho mediante la Carta de Crédito N° 0850551112201871, confirmada e irrevocable. A partir del siete de agosto de dos mil dieciocho entró en vigor el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, que impuso un gravamen arancelario adicional del 10% a determinadas mercancías colombianas, entre ellas el azúcar refinada, clasificada en la subpartida arancelaria nacional 1701.99.90.00 del Arancel de Aduanas 2017. **b)** Al nacionalizar la mercancía en noviembre de dos mil dieciocho, la empresa dejó constancia de que la adquisición se había efectuado antes de la entrada en vigor de dicha norma y solicitó acogerse al principio de ultraactividad benigna previsto en el artículo 144 de la Ley General de Aduanas. No obstante, terminó pagando bajo protesto el gravamen adicional por US\$ 1,020.00 (mil veinte dólares americanos con cero centavos) y posteriormente solicitó su devolución. **c)** Agrega que la solicitud de devolución fue rechazada por la administración y que dicha decisión fue confirmada por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08579-A-2021. Según la demandante, el tribunal administrativo sustentó su decisión en la aplicación del principio de especialidad, considerando que la disposición complementaria final del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR constituía una norma especial para los casos de incremento de derechos arancelarios, por lo que debía prevalecer sobre el régimen general de ultraactividad benigna previsto en la Ley General de Aduanas. **d)** Sostiene que el Tribunal Fiscal vulneró el principio constitucional de jerarquía normativa reconocido en el artículo 51 de la

Constitución. Argumenta que la Ley General de Aduanas, aprobada mediante Decreto Legislativo N° 1053, tiene rango de ley y prevalece sobre un decreto supremo. Por tanto, resulta jurídicamente incorrecto que el Tribunal Fiscal haya privilegiado la aplicación de una norma reglamentaria sobre una norma con rango legal y que para ello haya invocado el principio de especialidad sin observar previamente el criterio de jerarquía normativa. **e)** La demandante invoca además la jurisprudencia de la Corte Suprema, especialmente la Casación N° 4017-2014-Lima, en la que se estableció que, ante un conflicto entre un decreto supremo y una ley o decreto legislativo en materia aduanera, debe prevalecer la norma de mayor jerarquía. Asimismo, sostiene que el gravamen adicional impuesto por el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR constituye un derecho arancelario y que se cumplen todos los requisitos previstos en el artículo 144 de la Ley General de Aduanas para aplicar la ultraactividad benigna, pues la mercancía fue adquirida antes de la entrada en vigor de la norma que incrementó la carga arancelaria. **f)** Refiere que el inciso a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas alude a “toda norma legal” haciendo alusión a normas legales o incluso regímenes de excepción como el de la única disposición complementaria final del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, por el hecho de aumentar los derechos arancelarios; entonces, debe considerarse también este supuesto por el hecho de haber adquirido efectivamente las mercancías en una fecha anterior a la entrada en vigor del referido decreto supremo. **Sentencia de primera instancia.** El Vigésimo Segundo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera, de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución número once, del veintidós de agosto de dos mil veinticinco (fojas trescientos cincuenta y siete a trescientos sesenta y ocho), resolvió lo siguiente: **FUNDADA la demanda de folios veintiséis a cincuenta y dos del expediente judicial electrónico. En consecuencia: 1. Nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 8579-A-2021, del 1 de octubre de 2021. 2. Nulas la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7200/2019-001021, del 23 de mayo de 2019, y la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2020-000292, del 13 de febrero de 2020. 3. Ordenar a la Administración Aduanera la devolución del monto de US\$ 1,020.00 (mil veinte con 00/100 dólares americanos) más intereses de ley por concepto de pago indebido cancelado bajo la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-10-445069.** Como fundamentos de su decisión, el Juzgado indicó lo siguiente: **a)** La controversia se centra en determinar si correspondía aplicar el gravamen arancelario adicional del diez por ciento (10%) establecido por el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR a las mercancías importadas por la demandante desde Colombia. **b)** Al respecto, la demandante acreditó haber adquirido las mercancías importadas el seis de agosto de dos mil dieciocho, es decir, antes de la entrada en vigor del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, que comenzó a regir el siete de agosto de dos mil dieciocho. Dicha adquisición fue acreditada mediante una carta de crédito irrevocable y confirmada emitida por una entidad financiera, con lo cual se cumplió los requisitos previstos en el inciso a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas y en el inciso a) del artículo 208 de su Reglamento. **c)** El órgano jurisdiccional considera incorrecta la interpretación efectuada por la administración aduanera y el Tribunal Fiscal, quienes sostuvieron que debía aplicarse únicamente la disposición complementaria final única del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, por tratarse de una norma especial. La sentencia señala que dicha disposición no deroga ni contradice el artículo 144 de la Ley General de Aduanas, norma de mayor jerarquía, sino que simplemente reproduce dos de los supuestos de ultraactividad benigna previstos en dicha ley. Por ello, corresponde aplicar el régimen legal más amplio, establecido en la Ley General de Aduanas. **d)** Asimismo, destaca que la posición adoptada es coherente con una línea jurisprudencial reiterada de la Corte Suprema, expresada en diversas sentencias de casación, en las que se ha reconocido que las mercancías adquiridas antes de la entrada en vigor del incremento arancelario no pueden verse afectadas por este, en aplicación de la teoría de los hechos cumplidos y del principio de aplicación inmediata de las normas. **Sentencia de vista.** Conocida la causa en segunda instancia, la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la referida corte, mediante la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciséis, del treinta y uno de octubre de dos mil veintiuno (fojas cuatrocientos treinta a cuatrocientos cuarenta y uno), resolvió lo siguiente: **REVOCAR la sentencia contenida en la Resolución número once de fecha 22 de agosto de 2025, obrante de folios 357 a 368 del EJE, que resolvió declarar**

fundada la demanda, en consecuencia: 1.- Nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08579-A-2021 del 01 de octubre de 2021, 2.- Nula la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7200/2019-001021 del 23 de mayo de 2019 y la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2 020-000292 del 13 de febrero de 2020; 3.- Ordena a la Administración Aduanera la devolución del monto de US\$ 1,020.00 más intereses de ley por concepto de pago indebido cancelado bajo la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-10-445069; Y REFORMÁNDOLA declararon INFUNDADA LA DEMANDA en todos sus extremos. Como sustento de la decisión, se expuso lo siguiente: **a)** El colegiado superior desestima los agravios de nulidad formulados por la administración aduanera, pues considera que la sentencia apelada sí se encuentra debidamente motivada. Al respecto, precisa que los cuestionamientos referidos a la interpretación del principio de jerarquía normativa, la supuesta inexistencia de antinomia normativa y la inaplicabilidad de la ultraactividad benigna constituyen argumentos de fondo orientados a obtener la revocatoria de la decisión, mas no vicios de motivación que justifiquen su nulidad. **b)** Respecto al conflicto normativo, la Sala Superior concluye que sí existe una antinomia entre el literal a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas y la única disposición complementaria final del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, por cuanto ambas normas regulan las consecuencias jurídicas aplicables a la importación de mercancías provenientes de Colombia. **c)** Para resolver dicho conflicto, desarrolla los alcances de la potestad tributaria en materia arancelaria y señala que la Constitución establece una reserva relativa de ley para los aranceles, permitiendo que estos sean regulados mediante decreto supremo. **d)** En ese contexto, determina que, en materia arancelaria, prevalece el principio de competencia normativa sobre el principio de jerarquía normativa, por lo que corresponde aplicar el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, emitido en ejercicio de una competencia constitucionalmente atribuida al Poder Ejecutivo. Asimismo, resalta que dicha norma fue dictada para ejecutar una sanción autorizada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, cuyas decisiones son obligatorias y tienen autoridad de cosa juzgada. **e)** Aplicando la única disposición complementaria final del citado decreto, la Sala verifica que la mercancía importada por la demandante (azúcar refinada) fue embarcada desde Colombia el dieciocho de octubre de dos mil dieciocho, es decir, con posterioridad a la entrada en vigor del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR (siete de agosto de dos mil dieciocho). Por ello, no se encontraba comprendida en ninguna de las excepciones previstas para quedar exonerada del gravamen arancelario adicional del 10 %, por lo que resulta válida la aplicación de aquel. **f)** Asimismo, concluye que no corresponde aplicar el principio de ultraactividad benigna, pues la mercancía fue embarcada cuando la norma sancionadora ya se encontraba vigente. Añade que las sentencias de casación invocadas por el Juez de primera instancia carecen de carácter vinculante, al no haber sido emitidas como precedentes jurisprudenciales conforme al artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584. **g)** Finalmente, el colegiado superior determina que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08579-A-2021 y los demás actos administrativos cuestionados fueron emitidos conforme a derecho, por lo que no existe causal de nulidad ni pago indebido o en exceso que justifique la devolución solicitada por la demandante. **Del recurso de casación y el auto calificadorio.** Mediante auto calificadorio del siete de abril de dos mil veintiséis (fojas dieciséis a veintiuno del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la empresa demandante, Interloom Sociedad Anónima Cerrada, por las siguientes causales ²: **a) Vulnera el derecho al debido proceso y derecho de defensa, dispuesto en el numeral 3 y numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú: Argumental que el A quo resolvió la controversia sobre la base de una premisa equivocada, al centrar su análisis en la regulación constitucional de los aranceles y en el principio de competencia normativa —artículos 74 y 118 de la Constitución—, cuando la verdadera materia de litis era la aplicación del principio de ultraactividad benigna previsto en el literal a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas. Dado que nunca se cuestionó la potestad del Ejecutivo para regular aranceles, sino que sostuvo que, al tratarse de un incremento arancelario dispuesto por el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, correspondía aplicar la ultraactividad benigna reconocida en una norma con rango de ley, la cual protege a las mercancías adquiridas antes de la entrada en vigencia de la norma más gravosa. Asimismo, indica que el A quo omitió considerar que los supuestos de ultraactividad del decreto supremo fueron establecidos de manera unilateral por el Ministerio de Comercio Exterior y Turismo del Perú - MINCETUR, y que el Tribunal de Justicia de**

la Comunidad Andina dispuso que la aplicación del gravamen se rige por la normativa interna de cada país, lo que refuerza la pertinencia de aplicar la Ley General de Aduanas. En lugar de ello, el órgano jurisdiccional desvió el análisis hacia un supuesto conflicto normativo inexistente, aplicando indebidamente el principio de competencia normativa en vez del principio de jerarquía, y dejando de evaluar la norma legal aplicable al caso; esta desviación del objeto del proceso implicó que no se analicen los argumentos centrales de la parte, impidiéndole ejercer plenamente su defensa y generando un estado de indefensión. **b) Se ha inobservado la aplicación de principio de jerarquía normativa contenido en el artículo 51 de la Constitución Política del Perú, toda vez que concluyó indebidamente que, en virtud del principio de competencia normativa resultaba aplicable el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR.** Sostiene que el juez de primera instancia incurrió en un error jurídico al inaplicar el principio de jerarquía normativa consagrado en el artículo 51 de la Constitución Política del Perú, y privilegiar indebidamente el principio de competencia normativa para aplicar el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR; afirma que este razonamiento es incorrecto porque desconoce la estructura jerárquica del ordenamiento jurídico, según la cual una norma de menor rango (como un Decreto Supremo) no puede prevalecer sobre una norma con rango de ley (como el Decreto Legislativo N° 1053 – Ley General de Aduanas). En el caso concreto, ambas normas regulan supuestos de ultractividad benigna frente al aumento de derechos arancelarios, pero el Decreto Legislativo establece un régimen más amplio (tres supuestos), mientras que el Decreto Supremo lo limita a solo dos. Asimismo, enfatiza que la ultractividad benigna prevista en el artículo 144 de la Ley General de Aduanas es aplicable a toda norma que aumente derechos arancelarios, sin distinción, por lo que no puede ser restringida por una disposición reglamentaria posterior. En consecuencia, el Decreto Supremo no puede limitar ni contradecir lo dispuesto por una norma con rango de ley. **c) El A quo descartó indebidamente la aplicación del principio de ultractividad benigna contenido en el literal a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas y ha inobservado lo dispuesto en el artículo 103 de la Constitución Política del Perú:** Indica que el órgano jurisdiccional de primera instancia incurrió en un error al descartar la aplicación del principio de ultractividad benigna y al no respetar el principio de irretroactividad de la ley, pues en su análisis, el A quo consideró válida la aplicación del gravamen arancelario adicional del 10% establecido por el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, argumentando que la mercancía fue embarcada con posterioridad a la entrada en vigencia de dicha norma, por lo que no correspondía aplicar dicho principio ni reconocer pagos indebidos. No obstante, argumenta que esta conclusión es incorrecta porque se omitió aplicar una norma de mayor jerarquía, específicamente el literal a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas, el cual establece que las normas que incrementan derechos arancelarios no son aplicables a mercancías adquiridas antes de su entrada en vigencia. En el caso concreto, la adquisición del azúcar se realizó el 6 de agosto de 2018 mediante carta de crédito, es decir, antes de la entrada en vigencia del decreto que impuso la sobretasa el 7 de agosto de 2018, por lo que sí correspondía aplicar la ultractividad benigna. Asimismo, señala que el A quo vulneró el artículo 103 de la Constitución al permitir la aplicación retroactiva de una norma más gravosa sobre una situación jurídica ya consolidada y enfatiza que en el caso se cumplen los presupuestos para la ultractividad benigna: la adquisición previa de la mercancía, la posterior entrada en vigencia de una norma que incrementa los aranceles y la numeración de la declaración aduanera en un momento posterior. Refuerza indicando que el propio Tribunal Fiscal ha reconocido en resoluciones anteriores la aplicación de este principio incluso en casos de gravámenes adicionales derivados de sanciones de la Comunidad Andina, y que existen precedentes judiciales en sede de casación en los que se ha resuelto de manera favorable en situaciones idénticas, lo que exige coherencia en la interpretación. **III. CONSIDERANDO: PRIMERO. Consideraciones previas sobre el recurso de casación.** Resulta pertinente hacer algunos apuntes acerca del recurso extraordinario de casación.

1.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. Por tanto, no basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** La labor casatoria es una función de cognición

especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”³, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo con la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación verificar y cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁴, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que esta puede darse en la forma o en el fondo. **SEGUNDO. Sobre la función de la Corte Suprema.**

2.1. En atención a su valor funcional, los órganos jurisdiccionales pueden ser órganos de grado y órganos de cierre. Los primeros extraen el significado de las disposiciones normativas relevantes para el objeto del proceso a su cargo, acreditando la ocurrencia (o no) de los hechos invocados por las partes como sustento de sus pretensiones y defensas. Los órganos de cierre, en cambio, tienen un valor funcional: cuidar la norma (nomofilaxis) y concretar un valor instrumental: uniformar la jurisprudencia. **2.2.** Por eso, estos órganos, aun cuando como función resuelven conflictos de intereses intersubjetivos con relevancia jurídica (finalidad privada), deben, además, privilegiar la tarea de interpretar las normas, es decir, construir referentes normativos ciertos para los demás jueces y, en general, para la comunidad. En esto consiste su valor instrumental, que es exclusivo, efectivo y eficiente. **TERCERO. Delimitación de la materia controvertida.**

3.1. Previo al desarrollo de las causales que fueron declaradas procedentes, es oportuno anotar que la controversia consistió en determinar si correspondía aplicar el principio de jerarquía o el principio de competencia normativa, con relación al Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR y al inciso a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas, ello a fin de determinar si la empresa Interloom Sociedad Anónima Cerrada tiene el derecho a solicitar la devolución del monto de US\$ 1,020.00 (mil veinte dólares americanos con cero centavos) más los intereses de ley, por concepto de pago indebido cancelado bajo la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-10-445069. **3.2.** No obstante, habiéndose declarado procedentes causales por infracciones normativas de naturaleza procesal y material, corresponde en primer lugar iniciar con el análisis de las infracciones de normas de carácter procesal —de orden constitucional—, por cuanto si se declara fundado el recurso, su efecto nulificante implicaría la anulación de lo actuado hasta donde se advirtiera el vicio, con disposición, en su caso, de un nuevo pronunciamiento por el respectivo órgano de instancia, supuesto en el cual carecerá de objeto emitir pronunciamiento sobre las infracciones normativas materiales invocadas por las partes recurrentes; y si, por el contrario, se declarara infundadas las referidas infracciones procesales, corresponderá emitir pronunciamiento respecto a las infracciones materiales. **Análisis de la causal casatoria de naturaleza procesal. CUARTO. Vulneración de los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **4.1.** El derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva ha sido objeto de interpretación por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución Política del Perú), la cual ha establecido: [...] en su jurisprudencia que es consiente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el

ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado es Parte de un tratado internacional como la Convención Americana, todos sus órganos, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquél, lo cual les obliga a velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de las normas contrarias a su objeto y fin [...].⁵ 4.2.

En ese entender, cabe señalar: [...] que las garantías judiciales protegidas en el artículo 8 de la Convención, también conocidas como garantías procesales, este Tribunal ha establecido que para que en un proceso existan verdaderamente dichas garantías, es preciso que se observen todos los requisitos que sirvan para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho [...], es decir, las condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo la consideración judicial [...].⁶ 4.3. Asimismo, corresponde precisar que las garantías procesales mínimas deben observarse en todo procedimiento cuya decisión sea susceptible de afectar los derechos de las partes. Al respecto, la Corte Interamericana de Derechos Humanos ha puntualizado lo siguiente: *Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas [...].*

4.4. El numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú consagra, como principio rector de la función jurisdiccional, la observancia del debido proceso, el cual, conforme a la interpretación que reiteradamente ha sostenido la Corte Interamericana de Derechos Humanos, exige fundamentalmente que todo proceso o procedimiento se tramite de modo que garantice a las personas involucradas las condiciones necesarias para ejercer una defensa adecuada y dentro de un plazo razonable respecto a los derechos u obligaciones sujetos a consideración. Del mismo modo, el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos consagra los lineamientos del debido proceso legal, que se refiere al "conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del Estado que pueda afectarlos".⁷

4.5. El derecho fundamental al debido proceso, conforme lo ha precisado el Tribunal Constitucional, constituye un derecho de naturaleza continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: *El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.*⁸ 4.6. Ahora bien, se debe evaluar también que la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, facilitando así la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras⁹, todo ello dentro de la función endoprocésal de la motivación. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹⁰. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹¹, todo lo cual se presenta dentro de la función extraprocésal de la motivación.

4.7. La justificación racional de lo que se decide es interna y externa. La primera gravita en comprobar que el paso de las premisas a la conclusión es lógicamente —deductivamente— válido, sin importar la validez de las propias premisas. La justificación externa consiste en controlar la adecuación o solidez de las premisas¹², lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean normas aplicables en

el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera¹³. En esa perspectiva, la justificación externa requiere i) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; ii) que toda motivación sea completa, debiendo motivarse todas las opciones; y iii) que toda motivación sea suficiente, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión¹⁴. 4.8. Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional i) delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; ii) desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, argumentando respecto a la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; iii) justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y iv) observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹⁵, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos. Esto es, se verifica la vinculación entre las premisas normativas y las proposiciones fácticas acreditadas. Ello determinará la validez de la inferencia, lo cual implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. 4.9. Por su parte, el derecho a defensa se encuentra reconocido en el numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado¹⁶. Este, en su sentido más básico y general, garantiza que los justiciables, en la protección de sus derechos u obligaciones, cualquiera que sea su naturaleza (civil, penal, tributaria, mercantil, laboral, etc.), no queden en estado de indefensión. En relación con este derecho, el Tribunal Constitucional ha dicho lo siguiente: [...] *el derecho a no quedar en estado de indefensión en el ámbito jurisdiccional es un derecho que se irradia transversalmente durante el desarrollo de todo el proceso judicial. Garantiza así que una persona que se encuentre comprendida en una investigación judicial donde estén en discusión derechos e intereses suyos, tenga la oportunidad dialéctica de alegar y justificar procesalmente el reconocimiento de tales derechos e intereses. Por tanto, se concluye cuando los titulares de derechos e intereses legítimos se ven impedidos de ejercer los medios legales suficientes para su defensa. Evidentemente no cualquier imposibilidad de ejercer esos medios produce un estado de indefensión reprochada por el contenido constitucionalmente protegido del derecho. Esta es constitucionalmente relevante cuando la indefensión se genera en una indebida y arbitraria actuación del órgano que investiga o juzga al individuo. Y se produce sólo en aquellos supuestos en que el justiciable se ve impedido, de modo injustificado, de argumentar a favor de sus derechos e intereses legítimos.*¹⁷ 4.10. Posteriormente, ha desarrollado más ampliamente sus concepciones sobre el derecho de defensa: 3. La Constitución reconoce el derecho de defensa en su artículo 139, inciso 14, en virtud del cual se garantiza que los justiciables, en la protección de sus derechos u obligaciones, cualquiera que sea su naturaleza (civil, mercantil, penal, laboral, etcétera), no queden en estado de indefensión. **El contenido constitucionalmente protegido del derecho de defensa queda afectado cuando, en el seno de un proceso judicial, cualquiera de las partes resulta impedida, por actos concretos de los órganos judiciales, de ejercer los medios necesarios, suficientes y eficaces para defender sus derechos e intereses legítimos** (Sentencias 00582-2006-PA/TC y 05175-2007-HC/TC). 4. El ejercicio del derecho de defensa, de especial relevancia en el proceso penal, tiene una doble dimensión: *un material, referida al derecho del imputado de ejercer su propia defensa desde el mismo instante en el que toma conocimiento de que se le atribuye la comisión de determinado hecho delictivo; y otra formal, lo cual supone el derecho a una defensa técnica, esto es, al asesoramiento y patrocinio de un abogado defensor durante todo el tiempo que dure el proceso. Ambas dimensiones del derecho de defensa forman parte del contenido constitucionalmente protegido del derecho en referencia. En ambos casos, se garantiza el derecho a no ser postrado a un estado de indefensión* (Sentencia 02028-2004-PHC/TC). 5. **El derecho a no quedar en estado de indefensión se concluye cuando los titulares de los derechos e intereses legítimos se ven impedidos de ejercer los medios legales suficientes para su defensa.** No obstante, no cualquier imposibilidad de ejercer esos medios produce un estado de indefensión que atenta contra el contenido constitucionalmente protegido de dicho derecho, sino que es constitucionalmente relevante cuando se genera una indebida y arbitraria actuación del órgano que investiga o

juzga al individuo (Sentencias 00582-2006- PA/TC y 05175-2007-PHC/TC).¹⁸ Análisis del caso en concreto. **4.11.** Con base en los criterios legales y jurisprudenciales expuestos, corresponde determinar si la resolución judicial ha transgredido el derecho al debido proceso, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación. Las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso *sub materia* solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. **4.12.** Antes de emitir pronunciamiento respecto a la causal procesal, es necesario precisar que la recurrente sostiene que se ha vulnerado su derecho a defensa, pues los artículos 74 y 118 (numeral 20) de la Constitución Política del Perú no regulan la aplicación de la ultractividad benigna, que sí se establece y se regula en el literal a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas. Agrega que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en ningún extremo del fallo contenido en el auto del veintiocho de junio de dos mil dieciocho estableció los supuestos de ultractividad benigna que se regulan en la única disposición complementaria final del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, que fueron dispuestos de manera unilateral y exclusiva por el Ministerio de Comercio Exterior y Turismo - Mincetur. Asimismo, considera que la argumentación expuesta en la sentencia de vista resulta deficiente, lo que también vulnera su derecho a defensa y al debido proceso. **4.13.** Aunque la recurrente señala un defecto de motivación, toda vez que el colegiado superior habría partido de una premisa errónea, tenemos que la recurrida ha respetado el principio del debido proceso y motivación de las resoluciones, tras señalar lo que es materia de apelación, así como los agravios contenidos en el recurso de apelación. **4.14.** Si bien el argumento de la recurrente consiste en señalar que la Sala Superior omitió considerar que los supuestos de ultractividad del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR fueron establecidos de manera unilateral por el Ministerio de Comercio Exterior y Turismo - Mincetur, lo cierto es que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina dispuso que la aplicación del gravamen se rige por la normativa interna de cada país, es decir, en nuestro caso, la Ley General de Aduanas. **4.15.** Ahora bien, cabe precisar que en el presente caso los recursos de apelación fueron interpuestos por i) la Procuradora Adjunta a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, y ii) por la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. En ese contexto, la Sala Superior analizó si la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08579-A-2021, del uno de octubre de dos mil veintiuno, fue emitida conforme a ley o incurrió en causal de nulidad prevista en el artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444. **4.16.** Asimismo, la controversia de fondo consistió en determinar si el gravamen arancelario adicional pagado por la importación constituye un pago indebido y por ende procedería su devolución. Así, la empresa demandante sostiene que el pago fue indebido porque la mercancía fue adquirida antes de la entrada en vigor del Decreto Supremo N° 013-2008-MINCETUR. En cambio, las entidades codemandadas argumentan que el pago fue correcto porque, según la disposición complementaria única del mismo decreto, el gravamen se aplica al haber sido la mercancía embarcada con posterioridad a su entrada en vigor, lo cual sucedió en el caso de autos, de modo que prevalece la norma en referencia en virtud del principio de especialidad en lugar del de jerarquía normativa. **4.17.** De la revisión de la sentencia de vista se advierte que, en el séptimo considerando, el colegiado superior expuso el análisis en el cual se habría centrado su decisión sobre el conflicto normativo entre los dispositivos normativos literal a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas y el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR. La recurrente plantea que, con ello, se vulnera su derecho a defensa, contemplado en el numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. Sobre este punto, la Sala Superior señala lo siguiente: *En primer término, debe señalarse en cuanto a la antinomia normativa, la cual señala SUNAT que no existe, al no entrar en conflicto los dispositivos legales literal a) del artículo 144 de la LGA y Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, pues no tienen el mismo ámbito de validez y son aplicados en casos distintos. Debe precisarse que, la referida antinomia ha sido abordada en la STC recaída en el proceso de inconstitucionalidad Expediente N° 047-2004-AI/TC, la cual indica la existencia de una relación de armonía entre todas las normas que lo conforman, señala que, lo opuesto a la coherencia es la antinomia o conflicto normativo; es decir, la acreditación de situaciones en las que dos o más normas que tienen similar objeto prescriben soluciones*

*incompatibles entre sí, de forma tal que el cumplimiento o aplicación de una de ellas implica la violación de la otra, ya que la aplicación simultánea de ambas normas resulta imposible y que éstas se generan por la existencia de dos normas que simultáneamente plantean consecuencias jurídicas distintas para un mismo hecho o situación, cautelándose allí la existencia de dos o más normas afectadas por el "síndrome de incompatibilidad" entre sí, para finalmente puntualizar que la existencia de la antinomia se acredita en función de los tres presupuestos siguientes: a) que las normas afectadas por el síndrome de incompatibilidad pertenezcan a un mismo ordenamiento, o que se encuentren adscritas a órdenes distintos, pero, sujetas a relaciones de coordinación o subordinación (como el caso de una norma nacional y un precepto emanado del derecho internacional público); b) que las normas afectadas por el síndrome de incompatibilidad tengan el mismo ámbito de validez (temporal, espacial, personal o material); y c) que las normas afectadas por el síndrome de incompatibilidad pertenezcan, en principio, a la misma categoría normativa, es decir, tengan homóloga equivalencia jerárquica. En ese sentido, se configura la existencia o configuración de una antinomia o conflicto normativo entre lo señalado en el artículo 144 literal a) de la Ley General de Aduanas, aprobada por el Decreto Legislativo N° 1053, cuya aplicación invoca la empresa en virtud del principio de jerarquía normativa y la Única Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, en virtud del principio de especialidad como lo señala el colegiado administrativo, por lo que corresponde previamente resolver dicha controversia suscitada. **4.18.** Entonces, de lo desarrollado por la instancia de mérito, se evidencia que en su sentencia se han justificado las razones por las cuales considera que el artículo 74 y el numeral 20 del artículo 118 de la Constitución Política del Perú resultan aplicables al caso concreto, así como el principio de competencia normativa, en virtud de lo cual concluye que el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR surgió como consecuencia del cumplimiento de una sanción establecida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina contra la República de Colombia. De esa manera, lo expuesto por la recurrente no implica una afectación de su derecho a defensa, como lo propone, pues ha podido interponer su demanda, presentar escritos correspondientes al ejercicio de su derecho, y ha podido también interponer recurso de casación en contra de la sentencia de vista que le fue adversa. Por lo tanto, se evidencia que en el presente proceso se ha respetado su derecho a la defensa. **4.19.** Asimismo, en cuanto a que el artículo 74¹⁹ y el numeral 20²⁰ del artículo 118 de la Constitución Política del Perú no regularían la aplicación de la ultractividad benigna aduanera, al contrario de lo que establece el literal a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas, observamos más bien que los artículos de la Constitución mencionados se relacionan con las facultades del Presidente de la República para regular las tarifas arancelarias mediante decreto supremo. Esto es, resulta erróneo pretender que se analice un supuesto distinto a lo que regulan el artículo 74 y el numeral 20 del artículo 118 de la Constitución Política del Perú, para el caso de la ultractividad benigna aduanera, y que se pretenda que dichos dispositivos constitucionales constituyen la base para que se emita el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR y no la base para la aplicación de la ultractividad benigna en materia aduanera. **4.20.** Ahora bien, se aprecia también que en la sentencia de vista no se pretende desconocer los alcances del literal a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas, sino que, por el contrario, la decisión adoptada por la Sala Superior de mérito surgió de analizar tanto el principio de competencia normativa como el principio de jerarquía, considerando lo dispuesto por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, tal como aparece en el numeral 7.5 del séptimo considerando de la sentencia de vista recurrida: **7.5** *En ese escenario, se advierte que, la regulación arancelaria establecida por el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR ha sido emitida conforme a la Constitución y al principio de reserva de ley en materia tributaria arancelaria, principio de competencia normativa, esto es, en el ejercicio de la potestad tributaria y los principios constitucionales amparados en la Carta Magna, y teniendo en cuenta que el citado Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, publicado el 06 de agosto de 2008 y vigente al siguiente día de su publicación en el diario Oficial El Peruano, a través del cual se da cumplimiento a lo dispuesto por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante Auto de fecha 28 de junio de 2018 en el cual se autoriza a los Países Miembros a aplicar una sanción contra la República de Colombia a aplicar una sanción contra la República de Colombia, la imposición temporal de un gravamen arancelario de hasta 10% a las importaciones de**

hasta 10 mercancías, identificadas a cada una de ellas en una subpartida NANDINA (...)” Razon por la cual le confiere especial relevancia jurídica, por tratarse de la ejecución de una sentencia emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, con fuerza obligatoria y carácter de cosa juzgada a partir del día siguiente de su notificación y aplicable en el territorio de los Países Miembros sin necesidad de homologación o exequátor, acorde con lo prescrito en el artículo 91 en concordancia con el artículo 4 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, aprobado por la Decisión 500 del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores; ergo, en esa línea, resulta de aplicación lo preceptuado en la **Única Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR** en virtud del principio de competencia normativa, deviniendo impertinente el principio de jerarquía normativa en el que se sustenta la demandante y que fuera amparada por el A-quo. **7.6** Ahora bien habiéndose establecido que, en el caso de autos, en virtud del principio de competencia normativa, que corresponde la aplicación de lo dispuesto en la **Única Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR**, corresponde entonces determinar si la mercancía importada por la empresa demandante, se encuentra gravada o no con el gravamen arancelario adicional del 10% de mercancías importadas por la República del Perú desde Colombia. Al respecto debe precisarse que, a través del artículo 1 del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, se dispuso la ejecución de la sanción a la mercancía importada por la República del Perú desde Colombia, a fin de dar cumplimiento a la sanción impuesta, consistente en la aplicación de un gravamen arancelario adicional del 10% a diez mercancías importadas, identificadas cada una de ellas en una subpartida NANDINA, entre las cuales se encuentra la mercancía clasificada en la Subpartida Nacional 1701.99.99.00 materia de cuestionamiento en el caso de autos. Dicha norma estableció que, si bien se aplicaba aranceles adicionales a ciertos productos, se eximía conforme a su **Única Disposición Complementaria Final**, a las mercancías sólo si se encuentran incursas en dos únicas excepciones, esto es, i) que, a la fecha de entrada en vigencia del mismo (la mercancía) hayan sido embarcadas desde la República de Colombia con destino a la República del Perú o se encuentren en zona primería aduanera; y, ii) no hayan sido destinadas a algún régimen aduanero. [Énfasis agregado] **4.21.** El hecho de que la parte recurrente no coincida con la conclusión a la que arriba la Sala Superior con base en la interpretación y aplicación de las normas jurídicas que sirvieron de sustento y las razones que se expusieron, no significa que el colegiado superior haya incurrido en vulneración del principio del debido proceso y del derecho a defensa de la parte recurrente. Sin perjuicio de lo expuesto, dado que los argumentos expuestos también sustentan las causales de naturaleza material, serán analizados por esta Sala Suprema en los considerandos siguientes de esta ejecutoria suprema. **4.22.** Entonces, se tiene que la Sala Superior ha cumplido con exponer suficientemente las razones que sustentan la decisión adoptada, observando, cautelando y respetando tanto el derecho al debido proceso y la motivación de las resoluciones judiciales como el derecho a defensa, esto desde que la sentencia de la Sala de revisión cumple con exteriorizar los motivos fácticos y jurídicos por los que confirma la sentencia impugnada. Así pues, por estas razones, la causal de naturaleza procesal deviene **infundada**. **4.23.** Refuerza lo esgrimido considerar que la motivación como parte del debido proceso no exige el acogimiento a una determinada técnica argumentativa, sino la expresión de buenas razones, sustentos fácticos y jurídicos y la corrección lógico-formal del razonamiento judicial. Se observa que, en el caso que nos convoca, todos estos pasos, lineamientos y parámetros se han visto realizados en el texto de la sentencia de vista cuestionada, al guardar ella una coherencia lógica y congruente con las pretensiones incoadas en la demanda y responder a todos los agravios denunciados, por lo que se verifica que la sentencia de vista no vulnera su derecho al debido proceso ni el derecho a defensa, como arguye la recurrente. **4.24.** Del mismo modo, cabe anotar que la causal procesal está reservada únicamente para vicios trascendentales en el proceso. En tal sentido, se evidencia que lo que en realidad pretende la parte recurrente es cuestionar el criterio empleado por la Sala Superior, y no en estricto vicios o defectos trascendentales de la resolución recurrida. Se debe tener presente que en casación no es permissible una nueva valoración de los hechos, como se pretende, aspecto generalmente ajeno al debate en sede extraordinaria si se atiende a las finalidades del recurso de casación previstas en el artículo 384 del Código Procesal Civil, limitadas a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la

Corte Suprema de Justicia de la República. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza material. QUINTO. Infracción normativa por inaplicación del principio de jerarquía normativa contenido en el artículo 51 de la Constitución Política del Perú. 5.1.** En principio debemos señalar que se denuncia la inaplicación del artículo 51 de la Norma Fundamental. **5.2.** Se ha precisado que este tipo de infracción consiste en inaplicar a un hecho la regla que le corresponde²¹; esto es, se resuelve el caso concreto sin ajustarse a lo dispuesto en ella. El Tribunal Constitucional ha señalado sobre el particular en la sentencia recaída en el Expediente N° 00025-2010-PI/TC, del diecinueve de diciembre de dos mil once, que: 10. Con la expresión ‘inaplicación’ habitualmente se hace referencia a la acción de un operador jurídico consistente en ‘no aplicar’ una norma jurídica a un supuesto determinado. La base de este efecto negativo en el proceso de determinación de la norma aplicable puede obedecer a diversas circunstancias, no siempre semejantes. Puede ser corolario de un problema de desuetudo -cuando este es tolerado en un ordenamiento jurídico en particular, que no es el caso peruano-; obedecer a una “vacatio legis”; constituir el efecto de la aplicación de ciertos criterios de solución de antinomias normativas [...] o, entre otras variables, ser el resultado o efecto de una declaración de invalidez previa, esto es, de una constatación de ilegalidad/inconstitucionalidad, en caso se advierta la no conformidad de la norma controlada con otra de rango superior, o la afectación del principio de competencia como criterio de articulación de las fuentes en un sistema normativo. Puede darse en dos vertientes: i) en sentido positivo, vulnerando el alcance del precepto²², y ii) en sentido negativo, por desconocimiento o inaplicación del mismo. Para efectuar el análisis corresponde, en primer lugar, identificar las premisas fácticas fijadas en sede de instancia, a efectos de establecer si las normas aplicadas las regulan o es que se ha inaplicado una norma pertinente al caso. **5.3.** En el presente caso en concreto la parte recurrente alega que la Sala Superior concluyó indebidamente que, en virtud del principio de competencia normativa, resultaba aplicable el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR. Asimismo, como se observa de los argumentos que justifican la causal que nos ocupa, se encuentra dirigida a establecer que en la sentencia de vista se habría inaplicado una norma con rango de ley, como es el Decreto Legislativo N° 1053 - Ley General de Aduanas, ello como consecuencia de no haberse aplicado el principio de jerarquía normativa. Sin embargo, la recurrente refiere que ambas normas regulan supuestos de ultractividad benigna frente al aumento de derechos arancelarios. **5.4.** Ahora bien, para verificar si en el caso concreto se ha inaplicado el principio de jerarquía normativa contemplado en el artículo 51 de la Constitución Política del Perú, se debe describir lo que contiene la norma en comento. Así, tenemos: Artículo 51.- La Constitución prevalece sobre toda norma legal; la ley, sobre las normas de inferior jerarquía, y así sucesivamente. La publicidad es esencial para la vigencia de toda norma del Estado. **5.5.** Uno de los argumentos de la demandante consiste en establecer que el principio de competencia normativa señalado en la sentencia de vista no guarda relación con la ultractividad benigna; además, aduce que este razonamiento es incorrecto porque desconoce la estructura jerárquica del ordenamiento jurídico, según la cual una norma de menor rango (como un decreto supremo) no puede prevalecer sobre una norma con rango de ley (como el Decreto Legislativo N° 1053 - Ley General de Aduanas). **5.6.** Estando a ello, el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 0047-2004-AI/TC, respecto al principio de jerarquía y al principio de competencia, señala: 59. De lo expuesto se colige que el principio de jerarquía es el único instrumento que permite garantizar la validez de las normas jurídicas categorialmente inferiores. Ergo, la invalidez es la consecuencia necesaria de la infracción de tal principio. [...] En efecto, para que una norma categorialmente superior cumpla su función, es vital que no pueda ser desvirtuada por aquella cuya producción regula. En resumen, el principio de jerarquía implica la determinación por una norma de la validez de otra, de allí que la categorialización o escalonamiento jerárquico se presente como el único modo posible de organizar eficazmente el poder normativo del Estado. [...] 62. Dicho principio —principio de competencia— implica la relación existente entre normas de diferentes ordenamientos (internacional, nacional, regional, local). El principio de competencia afecta directamente el acto de producción de la norma, siendo este lo que lo diferencia del principio de jerarquía, el cual concierne directamente a la validez de la norma. En ese orden de ideas, las normas de competencia son aquellas que de modos diversos establecen “el ámbito de materia” sobre el que puede ejercerse una competencia

normativa y que, en consecuencia, condicionan la validez de los actos normativos, y, derivadamente, la de las disposiciones o normas creadas por ellos. [...] El principio de competencias otorga título habilitante para que un ordenamiento constitucional delimite extensión y alcances determinados.

5.7. En ese sentido, para determinar si en el caso de autos correspondía aplicar el principio de jerarquía o el principio de competencia, respecto de lo regulado en el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR o el literal a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas, es necesario tener presente la parte considerativa del decreto supremo mencionado: Que, mediante Auto de fecha 5 de junio de 2018, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina dispuso: "Declarar que la República de Colombia continuó en desacato de la Sentencia del 14 de abril de 2005 dictada en el marco del Proceso 118-AI-2003 durante el periodo comprendido entre agosto de 2016 y 31 de mayo de 2018, por lo que deberá adoptar las medidas necesarias para hacer cesar el incumplimiento y abstenerse de emitir nuevas medidas restrictivas del comercio del arroz o de efecto equivalente, sin perjuicio del derecho de los afectados por el incumplimiento para que puedan perseguir en la vía interna colombiana la reparación de los daños y perjuicios que pudieran corresponder"; Que, en ese contexto, mediante Auto de fecha 28 de junio de 2018, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha autorizado a los Países Miembros a aplicar una sanción contra la República de Colombia por el desacato de la Sentencia del 14 de abril de 2005 consistente en la imposición temporal de un gravamen arancelario adicional de hasta 10% a las importaciones de hasta diez (10) mercancías, identificadas cada una de ellas en una subpartida NANDINA (de ocho a diez dígitos del código numérico que corresponda), de libre elección —dentro de los productos listados en las Secciones II, III y IV del Capítulo II del Anexo de la Decisión 812 de la Comisión de la Comunidad Andina que aprueba la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la CAN—, originarias de la República de Colombia. Conforme a lo referido por dicho Tribunal, el nivel máximo del arancel aplicado a terceros países sobre la base del principio de Nación Más Favorecida (NMF) no constituirá un límite para la aplicación de la medida autorizada. **5.8.** Ahora bien, es conveniente mencionar que el decreto supremo ya mencionado surgió como consecuencia de un pronunciamiento por parte del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, de la cual forman parte Perú y Colombia. Asimismo, el artículo 119 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - Decisión 500 establece: **Artículo 119.- Sanciones:** Si un País Miembro no acatare las obligaciones impuestas en la sentencia de incumplimiento, el Tribunal podrá sumariamente determinar cómo sanción, y conforme a lo previsto en el párrafo segundo del artículo 27 del Tratado, los límites dentro de los cuales el país reclamante o cualquier otro País Miembro podrá restringir o suspender, total o parcialmente, las ventajas del Acuerdo de Cartagena que beneficien al País Miembro remiso. **5.9.** Por su parte, el artículo 27 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina prescribe lo siguiente: Artículo 27.- Si la sentencia del Tribunal fuere de incumplimiento, el País Miembro cuya conducta haya sido objeto de la misma, quedará obligado a adoptar las medidas necesarias para su cumplimiento en un plazo no mayor de noventa días siguientes a su notificación. Si dicho País Miembro no cumpliere la obligación señalada en el párrafo precedente, el Tribunal, sumariamente y previa opinión de la Secretaría General, determinará los límites dentro de los cuales el país reclamante o cualquier otro País Miembro podrá restringir o suspender, total o parcialmente, las ventajas del Acuerdo de Cartagena que beneficien al País Miembro remiso. En todo caso, el Tribunal podrá ordenar la adopción de otras medidas si la restricción o suspensión de las ventajas del Acuerdo de Cartagena agravare la situación que se busca solucionar o no fuere eficaz en tal sentido. El Estatuto del Tribunal precisará las condiciones y límites del ejercicio de esta atribución. [...]

5.10. Por lo tanto, de lo descrito, se evidencia que la dación del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, en el extremo de la sanción (artículos 1, 2 y 3), tiene vinculación con los tratados internacionales suscritos por el Perú, como es el caso del Acuerdo de Cartagena - Acuerdo de Integración Subregional Andino²³, con el cual se crea la Comunidad Andina, y, con ello, su Tribunal de Justicia. Por lo tanto, se desprende que estamos ante una norma con alcances determinados y temporales²⁴, y que, como se observa, fue el propio Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina el que autorizó al Gobierno del Perú imponer la sanción del incremento del 10% de los derechos arancelarios. **5.11.** Asimismo, el artículo 144 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, señala que toda norma legal que aumente los derechos arancelarios no será aplicable a las mercancías que se encuentren en los

siguientes casos: **i)** que hayan sido adquiridas antes de su entrada en vigor, de acuerdo a lo que señale el reglamento; **ii)** que se encuentren embarcadas con destino al país antes de la entrada en vigor, de acuerdo a lo que señale el reglamento; **iii)** que se encuentren en zona primaria y no hayan sido destinadas a algún régimen aduanero antes de la entrada en vigor. **5.12.** El referido artículo 144 de la Ley General de Aduanas regula de manera general los supuestos de aplicación de la ultractividad benigna respecto a normas que incrementan derechos arancelarios. Por su parte, la única disposición complementaria final del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR establece reglas específicas vinculadas a la ejecución de una sanción autorizada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Sin embargo, la existencia de dicha regulación especial no excluye, por sí misma, la aplicación del artículo 144 de la Ley General de Aduanas respecto a situaciones jurídicas constituidas con anterioridad a la entrada en vigencia del referido decreto supremo, cuestión que deberá determinarse atendiendo a las reglas constitucionales sobre aplicación temporal de las normas y a la teoría de los hechos cumplidos. **5.13.** Por consiguiente, esta Sala Suprema considera que el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR constituye una norma válida emitida en ejercicio de la norma constitucional y comunitaria, orientada a ejecutar una sanción autorizada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. No obstante, la validez y la especialidad de dicha norma no resuelven por sí mismas el problema relativo a su aplicación temporal respecto a situaciones jurídicas preexistentes. Por ello, la controversia debe analizarse además a la luz del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y del artículo 144 de la Ley General de Aduanas, a fin de determinar si la situación jurídica de la demandante quedó consolidada con anterioridad a la entrada en vigor del referido decreto supremo. **5.14.** En tal sentido, los argumentos de la recurrente relacionados con la vulneración del artículo 51 de la Constitución Política del Perú deben desestimarse y **se debe declarar infundada la infracción normativa propuesta. SEXTO. Inaplicación del principio de ultractividad benigna contenido en el literal a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas e inobservancia del artículo 103 de la Constitución Política del Perú. 6.1.** Bajo el mismo cuadro conceptual que sobre el error por inaplicación normativa se ha desarrollado para la evaluación de la causal casatoria descrita en el literal b) del auto calificatorio del recurso, tenemos que en este extremo la empresa recurrente denuncia que se descartó la aplicación del principio de ultractividad benigna contenido en el literal a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas; asimismo, señala que la Sala Superior vulneró el artículo 103 de la Constitución al permitir la aplicación retroactiva de una norma más gravosa sobre una situación jurídica ya consolidada, toda vez que en el caso concreto se cumplen los presupuestos para la ultractividad benigna: **i)** la adquisición previa de la mercancía, **ii)** la posterior entrada en vigencia de una norma que incrementa los aranceles y **iii)** la numeración de la declaración aduanera en un momento posterior. **6.2.** Al respecto, alega que el propio Tribunal Fiscal se ha pronunciado sobre la posibilidad de la aplicación del principio de ultractividad benigna en los casos en que se aplique un gravamen arancelario adicional con posterioridad al embarque de una mercancía que será posteriormente nacionalizada. **6.3.** Aduce que, a la fecha de adquisición de la mercancía, era aplicable lo previsto en la Ley General de Aduanas en aplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú, que también ha sido inobservado. Es decir, afirma que las instancias de grado no consideraron que, a la fecha de adquisición del azúcar amparada en la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-10-445069 —día seis de agosto de dos mil dieciocho— según la Carta de Crédito N° 0850551112201871, situación corroborada que no fue contradicha por las instancias administrativas, el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR no se encontraba vigente, pues su vigencia se inició a partir del siete de agosto de dos mil dieciocho, en tanto la adquisición fue el seis del mismo mes y año, momento en el cual estuvo vigente solamente el literal a) del artículo 144 del Decreto Legislativo N° 1053. **6.4.** En ese contexto, el planteamiento del problema jurídico nos lleva a establecer si efectivamente la norma tributaria invocada era la aplicable al caso concreto o no y, para ello, es necesario traer a colación la normatividad y principios involucrados, además de los hechos fijados en sede de instancia, sin desatender que la determinación de la norma aplicable debe responder a que esta tenga vocación para resolver el conflicto regulando la base fáctica a la que le debería corresponder el anunciado normativo tributario. **6.5.** Con ese propósito, tenemos que la aplicación de las normas en el tiempo —principio de irretroactividad de las normas— encuentra límites en nuestro ordenamiento jurídico, en los

planos constitucional y legal. En el primer caso, el artículo 103 de la Carta Política establece: La Ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en manos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. [...] **6.6.** En cuanto a la vigencia de las normas, el artículo 109 de la misma Constitución prevé: *La ley es obligatoria desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte.* **6.7.** En el ámbito legal tributario, la vigencia de las normas aparece regulada en la norma X del título preliminar del Código Tributario, de cuyo contenido se lee: **NORMA X: VIGENCIA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS.** Las leyes tributarias rigen desde el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte. Tratándose de elementos contemplados en el inciso a) de la Norma IV de este Título, las leyes referidas a tributos de periodicidad anual rigen desde el primer día del siguiente año calendario, a excepción de la supresión de tributos y de la designación de los agentes de retención o percepción, las cuales rigen desde la vigencia de la Ley, Decreto Supremo o la Resolución de Superintendencia, de ser el caso. Los reglamentos rigen desde la entrada en vigencia de la ley reglamentada. Cuando se promulguen con posterioridad a la entrada en vigencia de la ley, rigen desde el día siguiente al de su publicación, salvo disposición contraria del propio reglamento. Las resoluciones que contengan directivas o instrucciones de carácter tributario que sean de aplicación general, deberán ser publicadas en el Diario Oficial. **6.8.** En el contexto normativo descrito, se colige que las normas rigen a partir del momento de su entrada en vigor y carecen de efectos retroactivos en principio. En esa línea normativa, para aplicar una norma tributaria en el tiempo se debe atender a la teoría de los hechos cumplidos y, por consiguiente, al principio de aplicación inmediata de las normas. Respecto a este, el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el fundamento jurídico 26 del Expediente N° 00316-2011-PA/TC, del diecisiete de julio de dos mil doce, ha señalado: **26. A partir de la reforma constitucional del artículo 103 de la Constitución, validada por este Colegiado en la STC 0050-2004-AI/TC, y en posteriores pronunciamientos, se ha adoptado la teoría de los hechos cumplidos dejando de lado la teoría de los derechos adquiridos, salvo cuando la misma norma constitucional lo habilite. De igual forma, tal como se explicó en la STC 0002-2006-PI/TC (fund. 11) citando a Díez-Picazo, la teoría de los hechos cumplidos implica que la ley despliega sus efectos desde el momento en que entra en vigor, debiendo ser "aplicada a toda situación subsumible en el supuesto de hecho; luego no hay razón alguna por la que deba aplicarse la antigua ley a las situaciones, aún no extinguidas, nacidas con anterioridad.** [Énfasis agregado] **6.9.** Por otro lado, en cuanto a las normas legales cuya aplicación se demanda, tenemos que la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, publicado el veintisiete de junio de dos mil ocho, vigente a la data de los hechos ocurridos en el caso concreto, ha establecido en el artículo 144 el principio de retroactividad benigna, regulando lo siguiente: **Artículo 144.- Aplicación especial.** Toda norma legal que aumente los derechos arancelarios, no será aplicable a las mercancías que se encuentren en los siguientes casos: **a) Que hayan sido adquiridas antes de su entrada en vigencia, de acuerdo a lo que señale el Reglamento.** [...] **6.10.** El Reglamento de la Ley General de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 010-2009-EF, en concordancia con el literal a) del artículo 144 de la ley que reglamenta, contempla que no serán aplicables las normas legales que incrementen los derechos arancelarios a las mercancías en los siguientes casos: **Artículo 208.- Aplicación especial. a) No serán aplicables las normas legales que aumenten los derechos arancelarios a las mercancías, en los siguientes casos: Cuando hayan sido adquiridas antes de la entrada en vigencia de la norma, acreditándose tal situación mediante carta de crédito confirmada e irrevocable, orden de pago, giro, transferencia o cualquier otro documento, canalizado a través del Sistema Financiero Nacional que pruebe el pago o compromiso de pago correspondiente. Para tal efecto, el dueño o consignatario deberá presentar un documento emitido por la entidad financiera interviniente que confirme la fecha y monto de la operación.** [...] [Énfasis agregado] **6.11.** Frente a las normas tributarias transcritas en sus partes pertinentes, tenemos el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, publicado el seis de agosto de dos mil dieciocho y con vigencia a partir del siete del mismo mes y año. Dicho dispositivo legal dispuso la ejecución de la sanción autorizada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina contra la República de Colombia, a que se refiere el auto del

veintiocho de junio de dos mil dieciocho, por el desacato de dicho país con relación al cumplimiento de la sentencia del catorce de abril de dos mil cinco, consistente en la imposición temporal de un gravamen arancelario adicional de hasta 10% a las importaciones de hasta diez (10) mercancías importadas desde Colombia, según el anexo²⁵ que integra el decreto supremo, como se lee de su artículo 1. **6.12.** El mismo decreto supremo, respecto a los supuestos en los que no regiría la sanción autorizada por el órgano jurisdiccional de la Comunidad Andina contra la República de Colombia, establece lo siguiente: **DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA FINAL.** Única. - Mercancías embarcadas y en zona primaria. Las mercancías listadas en el anexo del presente Decreto Supremo que a la fecha de entrada en vigencia del mismo hayan sido embarcadas desde la República de Colombia con destino a la República del Perú o se encuentren en zona primaria aduanera y no hayan sido destinadas a algún régimen aduanero, no están sujetas a la sanción dispuesta en el artículo 1 del presente Decreto Supremo. **6.13.** Bajo el cuadro normativo y factual desarrollado y, principalmente, en cuanto a la adopción en nuestro sistema nacional jurídico sobre la aplicación de la teoría de los hechos cumplidos frente a la desfasada teoría de los derechos adquiridos, queda claro que la solución del conflicto jurídico exigía la aplicación de la primera de las teorías citadas; por lo tanto, habiéndose establecido en sede de instancia que para la fecha de adquisición de las mercancías —seis de agosto de dos mil dieciocho²⁶—, consistentes en azúcar refinada clasificada en la subpartida arancelaria nacional 1701.99.90.00, por parte de la empresa demandante de su proveedor colombiano, lo regulado en el literal a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas y en el artículo 208 del Decreto Supremo N° 010-2009-EF - Reglamento de la Ley General de Aduanas, en concordancia con el artículo 103 de la Constitución Política del Perú, era el marco jurídico aplicable al caso concreto, desde que la empresa demandante adquirió la mercancía "azúcar refinada" cuando se encontraba vigente lo previsto en la ley invocada, en cuanto prescribía que toda norma legal que aumente los derechos arancelarios no será aplicable a las mercancías que hayan sido adquiridas antes de su entrada en vigor. Así las cosas, la empresa recurrente se encontraba protegida por lo regulado en el artículo literal a) del artículo 144 del Decreto Legislativo N° 1053. **6.14.** Por lo tanto, considerando que el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR entró en vigor el siete de agosto de dos mil dieciocho, esto es, con posterioridad a la adquisición acreditada de la mercancía, su aplicación al presente caso implicaría extender sus efectos a una situación jurídica constituida bajo un régimen normativo anterior. Si bien dicho decreto constituye una norma válida y eficaz para los supuestos comprendidos dentro de su ámbito temporal de vigencia, no puede afectar situaciones jurídicas consolidadas con anterioridad a su entrada en vigor. Por ello, corresponde aplicar el artículo 144 de la Ley General de Aduanas y el artículo 208 de su reglamento, por lo que resulta fundada la infracción normativa denunciada. **SÉPTIMO. Actuación en sede de instancia. 7.1.** Habiéndose declarado fundada una infracción normativa de carácter material, corresponde actuar en sede de instancia. En atención a ello, como aparece de lo actuado, las entidades tributarias consideran que al caso que nos ocupa le resulta de aplicación el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR y los presupuestos dados en su última disposición complementaria final, ello como consecuencia de que al momento en que se embarcó la mercancía ya se encontraba vigente el mencionado decreto supremo, sobre el incremento de los derechos arancelarios de productos provenientes de Colombia. **7.2.** Sin embargo, se debe tener en cuenta que las normas rigen a partir del momento de su entrada en vigor y carecen de efectos retroactivos. Esto significa que para aplicar una norma tributaria en el tiempo debe considerarse la teoría de los hechos cumplidos y, consecuentemente, el principio de aplicación inmediata de las normas desde su entrada en vigor para los hechos acaecidos dentro de su marco de temporalidad. Conforme a ello, en el caso concreto, la adquisición efectiva de la mercancía (realizada el seis de agosto de dos mil dieciocho) por parte de Interloom Sociedad Anónima Cerrada se realizó antes de la entrada en vigor del gravamen arancelario adicional del 10% previsto en el Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR (vigente desde el siete de agosto de dos mil dieciocho). **7.3.** Por lo tanto, ha quedado acreditado plenamente que corresponde la aplicación del marco legal vigente hasta antes de la entrada en vigor del referido decreto supremo, por lo cual resultaba de aplicación lo dispuesto por el inciso a) del artículo 144 de la Ley General de Aduanas, en concordancia con el artículo 208 del Decreto Supremo N° 010-2009-EF. En dicho contexto, no resulta aplicable al presente caso la única disposición complementaria final del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR, vigente desde el siete de

agosto de dos mil dieciocho, esto es, con posterioridad a la adquisición de la mercancía cuestionada. 7.4. Por lo tanto, se debe **casar** la sentencia de vista —que revocó la sentencia de primera instancia y, reformándola, declaró infundada la demanda— y, **actuando en sede de instancia**, corresponde **confirmar** la sentencia apelada, emitida mediante la resolución número once, del veintidós de agosto de dos mil veinticinco, que **declaró fundada la demanda**. De ese modo, devienen nulas la Resolución del Tribunal Fiscal N° 8579-A-2021, la Resolución Jefatural de División N° 1183 D7200/2019-001021 y la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2020-000292, relacionadas a la improcedencia de la solicitud de devolución de derechos arancelarios pagados indebidamente. Asimismo, se debe ordenar a la administración aduanera que ampare la solicitud de devolución de pago indebido presentada por la demandante, por el monto de US\$ 1,020.00 (mil veinte dólares americanos con cero centavos) más los intereses de ley por concepto de pago indebido cancelado bajo la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-10-445069, por los fundamentos expuestos en la presente ejecutoria. **IV. DECISIÓN:** Por estas consideraciones, **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la parte la demandante, **Interloom Sociedad Anónima Cerrada**, mediante escrito del cinco de noviembre de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos cuarenta y seis a cuatrocientos ochenta y seis). En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciséis, del treinta y uno de octubre de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos treinta a cuatrocientos cuarenta y uno), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima; y, **actuando en sede de instancia, CONFIRMARON la sentencia apelada**, contenida en la resolución número once, del veintiocho de agosto de dos mil veinticinco (fojas trescientos cincuenta y siete a trescientos sesenta y ocho), que **declaró fundada demanda**. Por último, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por la empresa **Interloom Sociedad Anónima Cerrada** contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **Tovar Buendía**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA

1 En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.
2 Se transcribe la reseña elaborada en su oportunidad.
3 HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
4 MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
5 CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México". Sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez; párr. 225.
6 CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso J. vs. Perú". Sentencia del veintisiete de noviembre de dos mil trece; párr. 258.
7 CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Casa Nina vs. Perú". Sentencia del veinticuatro de septiembre de dos mil veinte; párr. 88.
8 Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.
9 ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2003). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires, Marcial Pons; pp. 157-158.
10 GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp. 189-190.
11 IGARTUA SALAVERRÍA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.
12 TARUFFO, Michele (2006). La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.
13 ATIENZA, Manuel (2016). Las razones del derecho. Teorías de la argumentación jurídica. Lima, Palestra; pp. 61-62.
14 MORESO, Juan José y VILAJOSANA, Josep María (2006). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184.
15 IGARTUA SALAVERRÍA, op. cit., p. 26.
16 Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido). MARTÍNEZ, David (2007). *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.
17 Constitución Política del Estado.
Artículo 139. Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
14. El principio de no ser privado del derecho de defensa en ningún estado del proceso. Toda persona será informada inmediatamente y por escrito de la causa o las razones de su detención. Tiene derecho a comunicarse personalmente con un

defensor de su elección y a ser asesorada por éste desde que es citada o detenida por cualquier autoridad.

- 17 Sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 0582-2006-PA/TC; fundamento 3.
18 Sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 02165-2018-PHC/TC, del catorce de enero de dos mil veintiuno; fundamento jurídico 3. Este criterio se repite en el Expediente N° 00808-2022-PHC/TC, del treinta de mayo de dos mil veintitrés; fundamento jurídico 5.
19 Constitución Política del Perú.
Artículo 74.- Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo. [...]
20 Constitución Política del Perú.
Artículo 118.- Corresponde al Presidente de la República:
[...]
20. Regular las tarifas arancelarias.
21 HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 276.
22 HITTERS, op. cit., p. 276
23 Del veintiséis de mayo de mil novecientos sesenta y nueve.
24 De acuerdo al artículo 1 del Decreto Supremo N° 013-2022-MINCETUR, publicado en el diario oficial *El Peruano* el quince de noviembre de dos mil veintidós, se suspendió la ejecución de la sanción dispuesta con Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR y autorizada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.
25 Anexo del Decreto Supremo N° 003-2018-MINCETUR

Código	Designación de la Mercancía
1107100000	--Sin tostar
2309902000	--Premezclas
1701140000	--Los demás azúcares de caña
1701999000	---Los demás
1704901000	--Bombones, caramelos, confites y pastillas
1704909000	--Los demás
1806900000	--Los demás
1901909000	--Los demás
2101110000	--Extractos, esencias y concentrados
2106907900	---Los demás

26 Esta fecha está debidamente sustentada por la empresa recurrente mediante Carta de Crédito N° 0850551112201871 y no existe controversia al respecto.

C-2537670-17

CASACIÓN N° 39419-2025 LIMA

Lima, tres de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS el expediente judicial electrónico – EJE y el cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema. Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por el **Procurador Público del Ministerio de Transportes y Comunicaciones**, mediante escrito de fecha once de diciembre de dos mil veinticinco (fojas ochocientos treinta y uno a ochocientos cuarenta del Expediente Judicial Electrónico – EJE¹), contra el auto de vista, contenido en la resolución número doce, de fecha veintisiete de noviembre de dos mil veinticinco (fojas ochocientos dieciocho a ochocientos veinticinco), que **confirmó** el auto apelado contenido en la resolución número cinco, de fecha doce de septiembre de dos mil veinticinco (fojas setecientos cincuenta y cuatro a setecientos sesenta), que **declaró fundada la excepción de falta de legitimidad para obrar del demandante**. **CONSIDERANDO: PRIMERO.** En tal sentido, corresponde proceder a verificar si el referido recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (numeral 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **SEGUNDO.** Previamente a la calificación del recurso, es necesario precisar que las normas que regulan el proceso contencioso administrativo deben ser interpretadas bajo el principio de especialidad de las normas, que señala que la norma especial prima sobre la general; es decir, que deben ser interpretadas conforme a la naturaleza de las normas de índole administrativo, partiendo de lo que dispone el artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, que establece que el proceso contencioso administrativo a que se refiere el artículo 148 de la Constitución Política del Perú, tiene como finalidad el

control jurídico por parte del Poder Judicial, de la legalidad y constitucionalidad de las actuaciones de la Administración Pública, las mismas que se encuentran sujetas al derecho administrativo y a la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; concordado con el inciso 1 del artículo 2 del citado texto, que prevé que, en caso de defecto o deficiencia de la ley, el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa, como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos los procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. **2.1.** En el sentido de lo antes indicado, se consagra la particularidad de la justicia administrativa y su específica naturaleza, tomando en cuenta que tiene características propias, diferentes a otras instituciones procesales, como son los sujetos procesales: la administración pública en la relación jurídica procesal o las personas naturales o jurídicas en su condición de administrativos o contribuyentes; la naturaleza de las actuaciones impugnables; las particularidades procesales, como son los requisitos de admisibilidad y procedencia; la carga de la prueba o el tratamiento de la tutela cautelar; la plena jurisdicción, entre otros aspectos. Por ello, se resalta, por el principio de especialidad de la norma, que cualquier vacío, deficiencia y/o antinomia, deben resolverse bajo la lógica de este marco normativo, y debe prevalecer la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **2.2.** Con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil y, en específico, de la reciente modificación que ha sufrido por la Ley N° 31591, publicada en el diario oficial *El Peruano* con fecha veintiséis de octubre de dos mil veintidós, que introdujo, entre otros aspectos, sustanciales modificaciones respecto del recurso de casación, debemos evaluar si estas son compatibles con la naturaleza del proceso contencioso administrativo, conforme a lo señalado en la Primera Disposición Complementaria Final del mencionado Código Procesal. **TERCERO.** En ese orden de ideas, este colegiado supremo, conforme al numeral 3 del artículo 34 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, así como en el modificado artículo 391 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, prevén los requisitos de admisibilidad que debe contener el recurso de casación, estableciendo con ese fin que este se interpone: **1)** contra las sentencias y autos expedidos por las Salas Superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; en tal sentido, el pronunciamiento de segunda instancia no debe ser anulatorio; **2)** indicando separadamente cada causal invocada, así como citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisando el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresando específicamente cuál es la aplicación que pretende; **3)** ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada; **4)** dentro del plazo diez (10) días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; y **5)** adjuntando el recibo de la tasa respectiva (salvo contase con auxilio judicial o disposición normativa que la exonere de su presentación). **CUARTO.** Superado el análisis de admisibilidad corresponderá, en su caso, analizar el cumplimiento de los requisitos de procedencia. Como anotación previa, deviene necesario precisar que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal, que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esa razón que el legislador nacional ha establecido, a través de lo regulado en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a: i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto; y, ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **QUINTO.** En esa misma línea de pensamiento, por medio de la modificación efectuada al artículo 388 del Código Procesal Civil, por el artículo 1 de la Ley N° 31591, se ha regulado como causales para interponer el recurso de casación: i) La inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías. ii) La inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad. iii) Errónea interpretación o falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación. iv) La falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor; y, v) El apartamiento de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema. **SEXTO.**

Asimismo, el modificado numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil, establece que se declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: **a.** No se cumplan los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; **b.** Se refiera a resoluciones no impugnables en casación; o, **c.** El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. También declara la improcedencia del recurso cuando: **a.** Carezca manifiestamente de fundamento; o, **b.** se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. **SEPTIMO.** Además, sobre los requisitos de procedibilidad, resulta aplicable supletoriamente al recurso de casación del proceso contencioso administrativo los numerales 1 y 2 (literal c) del artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, en cuanto establece que el recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso, toda vez que, el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. **Análisis del recurso de casación. OCTAVO.** Efectuada la revisión de los requisitos de procedibilidad, se verifica los requisitos de admisibilidad previstos en los modificados artículos 386 y 391 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, observándose lo siguiente: **i)** se impugna una sentencia expedida por la Sala Superior respectiva que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; **ii)** indica separadamente cada causal invocada, así como cita concretamente los preceptos legales que considera erróneamente aplicados o inobservados, expresando específicamente cuál es la aplicación que pretende; **iii)** se ha interpuesto ante la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que emitió la resolución impugnada; **iv)** se ha interpuesto dentro del plazo de diez (10) días de notificada al recurrente (foja ochocientos cuarenta y cuatro) con la resolución impugnada; y, **v)** respecto del arancel judicial por concepto de recurso de casación, debe señalarse que la entidad administrativa se encuentra exonerada del pago de aranceles judiciales de conformidad con el artículo 47 de la Constitución Política del Perú y el artículo 413 del Código Procesal Civil. **Causales denunciadas. NOVENO.** El recurso de casación presentado por el Procurador Público del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, se sustenta en las siguientes causales: **a) Errónea aplicación del artículo 370 del Código Procesal Civil.** La recurrente sostiene que la Sala Superior vulneró el principio *tantum appellatum quantum devolutum*, al omitir pronunciamiento sobre diversos agravios planteados en su recurso de apelación. Entre ellos, destaca los referidos al interés económico del Ministerio de Transportes y Comunicaciones para demandar, la aplicación del artículo 13 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, la irrelevancia de la existencia de otro proceso para determinar la improcedencia de la demanda y la indebida resolución de aspectos de fondo bajo la apariencia de una cuestión formal. Afirma que el auto de vista no respondió de manera expresa a dichos cuestionamientos, particularmente al relacionado con el interés económico del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, pese a que la controversia involucra montos que dicha entidad habría asumido y pagado. Asimismo, sostiene que la Sala Superior interpretó erróneamente la pretensión demandada al considerar que el Ministerio de Transportes y Comunicaciones buscaba ser reconocido como deudor tributario, cuando en realidad su pretensión consistía en cuestionar la validez de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04763-12-2024 y evitar la exigencia de pagos que ya habrían sido efectuados. **b) Vulneración de la debida motivación en su manifestación de incongruencia sustancial.** Sostiene que el auto de vista vulnera el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales al incurrir en incongruencia activa y omisiva. Refiere que su demanda tuvo por objeto cuestionar la metodología utilizada por el Organismo Supervisor de la Inversión en Infraestructura de Transporte de Uso Público (OSITRAN) para recalcular el Aporte por Regulación y solicitar la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04763-12-2024, mas no determinar quién ostenta la condición de deudor tributario. Argumenta que el Organismo Supervisor de la Inversión en Infraestructura de Transporte de Uso Público (OSITRAN) habría efectuado una interpretación errónea respecto de determinados conceptos facturados, generando la exigencia de pagos que ya habrían sido cancelados. Asimismo, sostiene que el Ministerio de Transportes y comunicaciones posee un interés económico

directo para cuestionar dicha metodología, pues es quien finalmente asume el costo económico derivado de tales obligaciones. En ese contexto, afirma que la Sala Superior incurrió en incongruencia activa al atribuirle una pretensión distinta a la formulada e incurrió en incongruencia omisiva al no pronunciarse sobre diversos agravios vinculados con su interés económico y con el verdadero objeto de la controversia.

c) Errónea interpretación de la legitimidad para obrar activa. Argumenta que la Sala Superior interpretó erróneamente la legitimidad para obrar activa al concluir que el Ministerio de Transportes y Comunicaciones carece de legitimación para cuestionar actos administrativos relacionados con el Aporte por Regulación. Señala que la legitimidad para obrar no exige acreditar la titularidad definitiva del derecho discutido, sino únicamente demostrar una vinculación directa con la relación jurídica controvertida. En tal sentido, afirma que, aunque la Concesionaria Vial del Sol Sociedad Anónima figure formalmente como deudor tributario frente al Organismo Supervisor de la Inversión en Infraestructura de Transporte de Uso Público (OSITRAN), es el Ministerio de Transportes y Comunicaciones quien asume económicamente el pago del referido aporte en virtud del contrato de concesión y los acuerdos suscritos entre las partes. Por ello, sostiene que cualquier modificación en la determinación del aporte repercute directamente en recursos públicos administrados por dicha entidad, lo que le otorga una posición habilitante suficiente para accionar judicialmente en defensa de sus intereses patrimoniales y del adecuado cumplimiento de las obligaciones contractuales del Estado.

d) Afectación de la tutela jurisdiccional efectiva. Alega que la declaración de fundada de la excepción de falta de legitimidad para obrar activa vulnera su derecho a la tutela jurisdiccional efectiva. Refiere que este derecho garantiza el acceso a la jurisdicción para obtener una decisión motivada respecto de una pretensión sustentada en la afectación de un derecho o interés legítimo. Argumenta que el acceso a la justicia no exige acreditar de manera definitiva la titularidad del derecho invocado, sino únicamente alegar una afectación concreta. En ese sentido, sostiene haber demostrado que la resolución impugnada produce efectos económicos directos sobre el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, debido a que incide en obligaciones que finalmente son asumidas con recursos públicos. En ese sentido, sostiene que la decisión de impedir la continuación del proceso sin examinar adecuadamente su causa de pedir ni la afectación de sus intereses económicos le ha impedido obtener un pronunciamiento sobre el fondo de la controversia, vulnerando su derecho a la tutela jurisdiccional efectiva.

DÉCIMO. Antes de proceder con el análisis del recurso de casación, es necesario reiterar que la casación constituye un medio impugnatorio extraordinario, que solo puede fundarse en cuestiones estrictamente jurídicas y no en aspectos de hecho ni en la revaloración probatoria. Por consiguiente, sus fines esenciales son garantizar la correcta aplicación del derecho objetivo al caso concreto y promover la uniformidad de la jurisprudencia nacional por parte de la Corte Suprema de Justicia de la República. En ese sentido, corresponde verificar que las causales invocadas hayan sido debidamente precisadas y desarrolladas de manera separada, citándose los preceptos legales cuya infracción se denuncia y los fundamentos jurídicos que sustenten dicha alegación.

Análisis de las causales. DÉCIMO PRIMERO. Respecto de la causal de naturaleza procesal mencionada en el literal b) del noveno considerando de la presente resolución, este Supremo Tribunal advierte que la entidad recurrente denuncia la vulneración del derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, alegando que el auto de vista incurre tanto en incongruencia activa como en incongruencia omisiva. Al respecto, alega que la Sala Superior habría atribuido a su demanda una finalidad distinta a la realmente propuesta, al considerar que pretendía asumir la condición de deudor tributario respecto del Aporte por Regulación, cuando su verdadera pretensión consistía en cuestionar la validez de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04763-12-2024 y la metodología empleada para determinar dicho concepto. Asimismo, refiere que el órgano jurisdiccional superior omitió pronunciarse sobre diversos agravios vinculados con el interés económico que tendría el Ministerio de Transportes y Comunicaciones respecto de los pagos asumidos en virtud del contrato de concesión y de los acuerdos suscritos con la Concesionaria Vial del Sol Sociedad Anónima. Sin embargo, del examen de la resolución impugnada no se advierte la configuración de ninguno de los supuestos de incongruencia denunciados. Por el contrario, se verifica que la Sala Superior identificó la controversia planteada, delimitó el objeto del proceso y expuso las razones jurídicas que sustentaron la decisión de confirmar la excepción de falta de legitimidad para obrar activa. En efecto, conforme se aprecia del sexto

considerando del auto de vista, la Sala Superior analizó expresamente la posición jurídica invocada por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, evaluó el contenido de los acuerdos contractuales suscritos con la concesionaria y concluyó que la circunstancia de asumir económicamente determinados pagos no lo convierte en titular de la relación jurídico-tributaria examinada en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04763-12-2024. Asimismo, explicó que la calidad de contribuyente y de deudor tributario corresponde a la Concesionaria Vial del Sol Sociedad Anónima, quien participó en el procedimiento administrativo que culminó con la emisión del acto administrativo cuestionado. De igual forma, la alegación consistente en que el Ministerio de Transportes y Comunicaciones no pretende ser reconocido como deudor tributario tampoco evidencia la infracción denunciada. Aun admitiendo dicha afirmación, ello no resulta suficiente para acreditar la incongruencia del auto de vista, pues la decisión impugnada no se sustenta en atribuirle tal condición, sino en determinar que la entidad demandante carece de legitimidad para cuestionar judicialmente una resolución administrativa emitida dentro de una relación jurídica tributaria respecto de la cual no ostenta la condición de sujeto directamente involucrado. De la revisión del auto de vista se aprecia que el órgano jurisdiccional superior expresó las razones jurídicas que sustentaron su decisión. Así, en el sexto considerando de la resolución impugnada, la Sala Superior expuso lo siguiente:

(...) **Ahora bien, el Ministerio de Transportes y Comunicaciones interpone demanda contencioso administrativa contra la RTF N° 04763-12-2024**, y sustenta su derecho de acción en virtud al Acta de Acuerdo N° 3 suscrito con COVISOL S.A. (concesionario) para la Ejecución de Obra Adicional en la Autopista del Sol, Tramo Trujillo – Sullana Obra Adicional: “Construcción de la Segunda Calzada de la Vía de Evitamiento de Piura – Carretera Panamericana Norte”, en el cual se establece entre otros, respecto al Aporte por Regulación, que el concedente (dte), debía pagar el Aporte por Regulación de las Concesiones vinculadas, esto es, responsable del pago en virtud al acta celebrada. Así el cuestionamiento contra el citado acto administrativo se da por cuanto el Tribunal Fiscal considera el aporte por regulación como un ingreso del concesionario (COVISOL S.A.), y que cada vez que COVISOL S.A. reciba el monto por Aporte por Regulación por parte del Concedente, OSITRAN debería recibir un porcentaje de dicho Aporte; sin embargo, la facturación (que incluye Aporte por Regulación) también genera un nuevo pago de Aporte por Regulación ya que cada vez que el Concesionario genere una nueva facturación, se genera una nueva obligación para el Concedente, generando que el concedente vuelva a pagar el Aporte por Regulación. 6.3 En relación a ello, puede evidenciarse que la entidad demandante Ministerio de Transportes y Comunicaciones, en atención a los acuerdos celebrados con el concesionario (COVISOL S.A.), en lo que concierne al Aporte por Regulación asume el reembolso del pago del Aporte por Regulación respecto de la contribuyente (COVISOL S.A.) según lo pactado en los laudos arbitrales celebrados; lo cual no modifica que, para efectos tributarios, la entidad demandante se arroge en el rol de deudor tributario por el sólo hecho de asumir un pago pactado entre las partes en mérito a un laudo arbitral, pues el hecho de pagar a consecuencia de un acuerdo contractual y en virtud de una decisión arbitral, no le genera una obligación tributaria propia, si la ley no la define así. Así el artículo 1 del TUO del Código Tributario, define a la obligación tributaria, como el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, quien tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria. En ese sentido, la calidad de contribuyente la asume COVISOL S.A. y para efectos tributarios, el deudor tributario es COVISOL, legalmente obligada a cumplir con una obligación tributaria a su acreedor, a pesar que otra entidad se encarge de realizarlo, máxime que debe tenerse en cuenta, que en el procedimiento contencioso tributario que ha generado la emisión de la RTF N° 04763-12-2024 que impugna, el colegiado administrativo resolvió que, el pago del Aporte por Regulación es una obligación tributaria que le corresponde a la recurrente (COVISOL S.A.), aun cuando para efectos contractuales sea de cargo de Provias Nacional, del cual es contribuyente la recurrente. (...) Por lo que, es claro que, quien ostenta la calidad de demandante en el proceso judicial, debe tener legitimidad para obrar, requisito fundamental para que un demandante pueda ejercer el derecho de acción, esto es, es necesario que quienes están involucrados en el conflicto original (la relación jurídica sustantiva) sean las mismas personas que participan en el proceso (la relación jurídica procesal); sin embargo como se ha analizado, no ha acontecido en el

caso de autos, **pues la demandante no es el titular de la relación jurídica sustancial en que se funda su pretensión, ostentando dicha posición COVISOL S.A. (...) Por tanto, al no haberse acreditado la legitimación de la demandante para ejercer derecho acción en el caso de autos, corresponde declarar fundada la excepción deducida. (...)** [Énfasis agregado] En ese sentido, lo cierto es que la relación jurídica sustantiva respecto a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04763-12-2024 se observa que el contribuyente es la Concesionaria Vial del Sol Sociedad Anónima es la parte directamente obligada al pago de Aporte por Regulación. Sin embargo, la alegación del Ministerio de Transportes y Comunicaciones sobre que se acordó con la parte contribuyente que la entidad estatal asumiría los pagos, no desacredita la relación sustantiva pues dicho acuerdo es parte de una relación contractual entre las partes que no corresponde ser analizado por la Autoridad Tributaria. Por consiguiente, se aprecia que la entidad recurrente no identifica de manera concreta qué agravio habría quedado sin respuesta ni precisa qué extremo de la resolución recurrida habría incorporado una cuestión ajena al debate procesal. Sus argumentos se limitan a expresar discrepancia con las conclusiones alcanzadas por el órgano jurisdiccional superior, lo que resulta insuficiente para demostrar la existencia de un vicio de motivación por incongruencia activa u omisiva. En consecuencia, al no advertirse una adecuada fundamentación de la causal propuesta ni la existencia de una infracción procesal susceptible de examen casatorio, corresponde declarar **improcedente la causal procesal** bajo análisis, de conformidad con el numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil. **DÉCIMO SEGUNDO.** Respecto de las **causales mencionadas en los literales c) y d) del noveno considerando de la presente resolución**, la parte recurrente alega la errónea interpretación de la legitimidad para obrar activa y a la afectación del derecho a la tutela jurisdiccional efectiva, en consecuencia, este Supremo Tribunal considera pertinente efectuar un análisis conjunto, por encontrarse ambas sustentadas en una misma premisa argumentativa. La entidad recurrente sostiene que la Sala Superior habría interpretado de manera restrictiva la legitimidad para obrar activa, pues considera que basta acreditar una vinculación directa con la controversia para acceder a la jurisdicción, sin que sea necesario demostrar la titularidad definitiva del derecho discutido. En esa línea, argumenta que el Ministerio de Transportes y Comunicaciones posee un interés económico directo en la controversia debido a que asume el costo financiero derivado del Aporte por Regulación en virtud del contrato de concesión y de los acuerdos suscritos con la Concesionaria Vial del Sol Sociedad Anónima. Al respecto, corresponde precisar que la legitimidad para obrar constituye un presupuesto procesal vinculado con la titularidad de la relación jurídica sustancial que sirve de fundamento a la pretensión. En consecuencia, no debe confundirse con la existencia de un interés económico, una expectativa patrimonial o una eventual repercusión indirecta derivada de los efectos económicos de una determinada decisión administrativa, pues la legitimidad para obrar exige que quien acciona afirme razonablemente ser titular o encontrarse directamente afectado por la relación jurídica sustancial. Asimismo, la exigencia de legitimidad para obrar no constituye una restricción irrazonable del derecho de acceso a la justicia, sino un presupuesto necesario para asegurar que el órgano jurisdiccional conozca controversias promovidas por quienes mantienen una vinculación jurídica directa con el objeto litigioso. En efecto, el interés económico directo o indirecto no genera por sí mismo legitimidad para impugnar un acto administrativo emitido en una relación jurídico tributaria ajena. Por ello, la circunstancia de que el Ministerio de Transportes y Comunicaciones asuma económicamente determinados pagos derivados de acuerdos contractuales celebrados con la concesionaria no lo convierte, por ese solo hecho, en titular de la relación jurídico-tributaria examinada por la Administración Tributaria y posteriormente por el Tribunal Fiscal. La legitimidad para obrar activa exige que el demandante afirme razonablemente ser titular de la situación jurídica sustancial afectada o directamente comprometida por la actuación administrativa impugnada, sin que ello suponga un pronunciamiento anticipado sobre la existencia definitiva del derecho invocado. En ese sentido, corresponde reiterar que el peticionario de la demanda contencioso administrativa consiste en lo siguiente: **Pretensión principal: Se declare la nulidad total de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04763-12-2024 de fecha 17 de mayo de 2024, la cual declaró confirmar la Resolución de Gerencia General N° 00003-2024-GG-OSITRAN de fecha 15 de enero de 2024, que a su vez declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 00072-2023-GSF-OSITRAN, girada por el**

Aporte por Regulación de diciembre de 2016 y la Resolución de Multa N° 00006 -2023-GSF-OSITRAN, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario. **Pretensión accesorio: Como pretensión de plena jurisdicción, se disponga que los pagos efectuados por el tributo Aporte por Regulación como consecuencia del Contrato de Concesión con la Concesionaria Vial del Sol S.A. – COVISOL – han sido efectuados a favor del ente regulador OSITRAN, habiéndose deducido otros impuestos de ley, en aplicación de la Directiva de Tesorería 001-2007-EF/77.** En ese contexto, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04763-12-2024, fue emitida dentro de un procedimiento administrativo tributario seguido respecto de la Concesionaria Vial del Sol Sociedad Anónima, quien ostenta la condición de contribuyente y de sujeto directamente comprendido en la relación jurídica sustancial debatida. Del mismo modo, se aprecia que dicha empresa interpuso oportunamente la correspondiente demanda contencioso administrativa contra la misma resolución administrativa, en el Expediente Judicial N° 12370-2024-0-1801-JR-CA-20 que actualmente se encuentra en trámite, en el cual el recurrente podría participar como tercero interesado, máxime si su principal argumento es el iteres económico sobre el pago del Aporte por Regulación. Por otro lado, corresponde señalar que el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva, en su dimensión de acceso a la jurisdicción, no constituye un derecho absoluto ni elimina la exigencia de los presupuestos procesales establecidos por el ordenamiento jurídico. El reconocimiento constitucional del derecho de acción garantiza a toda persona la posibilidad de acudir a los órganos jurisdiccionales para obtener una respuesta motivada; sin embargo, ello no dispensa del cumplimiento de los requisitos legalmente previstos para la válida constitución de la relación jurídica procesal. En ese sentido se aprecia que el numeral 6.3 del sexto considerando de la resolución recurrida señala que: **6.3 En relación a ello, puede evidenciarse que la entidad demandante Ministerio de Transportes y Comunicaciones, en atención a los acuerdos celebrados con el concesionario (COVISOL S.A.), en lo que concierne al Aporte por Regulación asume el reembolso del pago del Aporte por Regulación respecto de la contribuyente (COVISOL S.A.) según lo pactado en los laudos arbitrales celebrados; lo cual no modifica que, para efectos tributarios, la entidad demandante se arroge en el rol de deudor tributario por el sólo hecho de asumir un pago pactado entre las partes en mérito a un laudo arbitral, pues el hecho de pagar a consecuencia de un acuerdo contractual y en virtud de una decisión arbitral, no le genera una obligación tributaria propia, si la ley no la define así. Por lo que, es claro que, quien ostenta la calidad de demandante en el proceso judicial, debe tener legitimidad para obrar, requisito fundamental para que un demandante pueda ejercer el derecho de acción, esto es, es necesario que quienes están involucrados en el conflicto original (la relación jurídica sustantiva) sean las mismas personas que participan en el proceso (la relación jurídica procesal); sin embargo como se ha analizado, no ha acontecido en el caso de autos, pues la demandante no es el titular de la relación jurídica sustancial en que se funda su pretensión, ostentando dicha posición COVISOL S.A. (...)** [Énfasis agregado] Conforme a lo mencionado, este Supremo Tribunal concluye que la Sala Superior no ha efectuado una interpretación errónea de la legitimidad para obrar activa ni ha vulnerado el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva de la entidad recurrente, pues la decisión adoptada se sustentó en la ausencia de una vinculación jurídica directa entre el Ministerio de Transportes y Comunicaciones y la relación jurídico-tributaria objeto de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04763-12-2024, circunstancia que no queda desvirtuada por la sola alegación de una afectación económica derivada de acuerdos contractuales celebrados con la contribuyente. Por consiguiente, la causal propuesta no satisface adecuadamente la carga argumentativa exigida para la procedencia del recurso de casación, razón por la cual corresponde **declarar improcedentes las causales** bajo análisis, de conformidad con el numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil. **DÉCIMO TERCERO.** Respecto de la **causal mencionada en el literal a) del noveno considerando de la presente resolución**, este Supremo Tribunal advierte que, en esencia, la parte recurrente sostiene que no se ha dado respuesta a sus principales agravios sustentados en su recurso de apelación. Al respecto, argumenta que en su recurso de apelación expuso lo siguiente: (i) la existencia de un interés económico del Ministerio de Transportes y Comunicaciones (MTC) para demandar; (ii) la inaplicación del artículo 13 del TUO de la Ley N° 27584; (iii) que la existencia de otro proceso no determina la improcedencia de la demanda; (iv) que no era materia del proceso determinar quién es el deudor tributario; y (v) que el

juez de primera instancia resolvió aspectos de fondo bajo la apariencia de una cuestión formal. De la revisión del auto de vista el numeral 6.4 del sexto considerando de la resolución recurrida se advierte que el colegiado superior expuso lo siguiente: **6.4 En cuanto a los agravios reseñados debe señalarse que:** - Si bien la apelante pretende sustentar su derecho de acción en base a los artículos 109.2 del TUO de la Ley N° 27444 y 13 del TUO de la Ley N° 27584, normas relacionadas a la titularidad del administrado y a la legitimidad activa, debe señalarse que, ello sólo acontece para quien afirme ser titular de la situación jurídica sustancial o quien esté siendo vulnerada por la actuación administrativa impugnada materia del proceso, para con ello sustentar su legitimidad activa; sin embargo, como se ha analizado en la presente ello no ha acontecido, pues la demandante no tiene legitimidad para actuar precisamente ante la carencia de identidad entre los sujetos que integran la relación jurídica sustantiva y quienes integran la relación jurídica procesal. Aunado a ello debe señalarse, en la norma especial, que el artículo 157° del Código Tributario, que la demanda interpuesta podrá ser presentada por el deudor tributario, esto es, la parte que forma parte de la obligación tributaria, COVISOL S.A. y no el tercero que asume el pago por el contribuyente. - Si bien el A-quo deja a salvo el derecho de la demandante de buscar su intervención coadyuvante en el proceso que inició el titular del derecho COVISOL S.A. contra la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04763-12-2024, tramitado en el Expediente Judicial N° 12370-2024, como titular de la relación jurídica sustantiva en el ámbito administrativo tributario, no conlleva a que se haya incurrido en deficiente motivación, pues el sustento para amparar la excepción deducida es que el demandante no tiene legitimidad para actuar en el caso de autos, pues por el sólo hecho de asumir un pago en mérito a un laudo arbitral, **no le genera una obligación tributaria propia si la ley no la define así, no pudiendo arrogarse a la calidad de deudor tributario que sólo la ostenta en este caso, COVISOL S.A. y precisamente se deja a salvo su derecho a fin que pueda accionar, de ser el caso, en un proceso judicial, donde los sujetos de la obligación tributaria, cuyos derechos o intereses están directamente en juego y cuya resolución administrativa (RTF N° 04763-12-2024) les afecta directamente.** - Cabe señalar en cuanto a la alegada contradicción en la recurrida, que, el hecho de haber señalado entre otros, que lo solicitado no fue controversia en sede administrativa, no conlleva a que a la demandante se le haya reconocido legitimidad para obrar en sede administrativa, pues precisamente el A-quo deja claro que es la ley la que señala la condición de deudor tributario, lo cual no ostenta la demandante, razón por la cual no se evidencia una contradicción en su fundamentación. - Finalmente, no se evidencia de la recurrida que haya habido un pronunciamiento en el fondo del asunto, atendiendo precisamente que la discusión se genera por la falta de legitimidad que no ostenta la demandante, y la cual es necesaria para el inicio de la acción legal, por lo que no se advierte la alegada vulneración al debido proceso. En ese contexto, la infracción normativa alegada consistente en el artículo 370 del Código procesal Civil no cuenta con la debida sustentación, pues solamente contiene una alegación genérica que no se resolvió los agravios planteados en el recurso de apelación. Sin embargo, no precisa que agravio se ha dejado sin respuesta o que extremos del auto de vista, máxime si dichos agravios fueron individualizados, estos sí recibieron respuesta en el numeral 6.4 del auto de vista. En consecuencia, se advierte que la entidad recurrente no ha precisado de manera concreta qué agravio contenido en su recurso de apelación habría quedado sin respuesta ni ha identificado específicamente el extremo de la resolución impugnada que evidenciaría la errónea aplicación del artículo 370 del Código Procesal Civil. Sus alegaciones se mantienen en un plano genérico y no permiten advertir, con la claridad requerida para esta etapa procesal, la configuración de la infracción normativa denunciada ni su incidencia en la decisión adoptada. Por ello, la causal propuesta no satisface las exigencias de fundamentación previstas para la procedencia del recurso de casación, en consecuencia, corresponde declarar **improcedente la causal** bajo análisis conforme al numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, corresponde **DECLARAR IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por el **Procurador Público del Ministerio de Transportes y Comunicaciones**, mediante escrito de fecha once de diciembre de dos mil veinticinco (fojas ochocientos treinta y uno a ochocientos cuarenta), contra el auto de vista, contenido en la resolución número doce, de fecha veintisiete de noviembre de dos mil veinticinco (fojas ochocientos dieciocho a ochocientos veinticinco), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte

Superior de Justicia de Lima. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por el Procurador Público del Ministerio de Transportes y Comunicaciones contra el Tribunal Fiscal y el Organismo Supervisor de la Invasión en Infraestructura de Transporte de Uso Público (OSITRAN), sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **Tovar Buendía**. S.S. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.

² Literal b) del inciso 2 del artículo 391 del Código Procesal Civil modificado por la Ley N° 31591.

C-2537670-18

CASACIÓN N° 35548-2025 LIMA

Lima, veintisiete de mayo de dos mil veintiséis.

VISTOS el expediente judicial digitalizado - No EJE y el cuaderno de casación formado por este Supremo Tribunal Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la demandante **Tiendas por Departamento Ripley S.A.**, mediante escrito de fecha diecisiete de noviembre de dos mil veinticinco (fojas tres mil trescientos cuatro del expediente judicial digitalizado - No EJE ¹), contra la **sentencia de vista** contenida en la resolución número treinta, de fecha treinta y uno de octubre de dos mil veinticinco (fojas tres mil doscientos sesenta y siete) emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de la Lima, que **confirmó** la sentencia contenida en la resolución número veintidós del doce de agosto de dos mil veinticinco que declaró **infundada** la demanda. **CONSIDERANDO: PRIMERO.** Las normas que regulan el proceso contencioso administrativo deben ser interpretadas bajo el principio de especialidad de las normas, que señala que “la norma especial prima sobre la general”, es decir, que deben ser interpretadas conforme a la naturaleza de las normas de índole administrativo. En ese sentido, se debe partir de lo que dispone el artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, el cual señala que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política del Estado “tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados [...]”. En ese sentido, se consagra la particularidad de la justicia administrativa y su específica naturaleza tomando en cuenta que tiene características propias, diferentes a otras instituciones procesales, como son los sujetos procesales —la administración pública en la relación jurídica procesal con las personas naturales o jurídicas en su condición de administrativos o contribuyentes—, la naturaleza de las actuaciones impugnables, las particularidades procesales —como son los requisitos de admisibilidad y procedencia, la carga de la prueba o el tratamiento de la tutela cautelar, la plena jurisdicción—, entre otros aspectos. Por ello, se resalta, por el principio de especialidad de la norma, que cualquier vacío, deficiencia, antinomia, deben resolverse bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° 00018-2003-AI/TC. **SEGUNDO.** Asimismo, resulta necesario señalar que la cuarta disposición complementaria final del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 —Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, dispone que: “[e]l Código Procesal Civil es de aplicación supletoria en los casos no previstos en la presente Ley”. En ese marco, resulta pertinente indicar que la Ley N° 31591², publicada en el diario oficial *El Peruano* el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, introdujo, entre otros aspectos sustanciales, modificaciones respecto al trámite del recurso de casación y su respectiva calificación. En ese orden de ideas, este colegiado supremo, con base en lo previamente señalado, conforme a un análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, y, en específico, del artículo 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, considera que las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, deben ser tomadas en forma supletoria, teniendo presentes los principios que regulan tal norma especial, que no debe ser desnaturalizada, menos aún en lo atinente a las

exigencias esenciales que caracterizan al recurso de casación.

Requisitos de procedencia. TERCERO. Resulta necesario señalar los siguientes artículos del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo N° 768, y sus modificatorias introducidas por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria:

Artículo 386. Procedencia. 1. *El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso.* 2. *Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:* a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia, y c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. [...] **Artículo 388. Causales.** *Son causales para interponer recurso de casación:*

1. *Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.* 2. *Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.* 3. *Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.* 4. *Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.* 5. *Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.* [...] **Artículo 391. Interposición y admisión.** 1. *El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.* 2. *El recurso se interpone:* a. *Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.* b. *Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.* c. *Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.* [...] **Artículo 393. Improcedencia.** 1. *La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando:* a. *No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente;* b. *se refiere a resoluciones no impugnables en casación;* o, c. *el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso;* o *si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación.* 2. *También declara la improcedencia del recurso cuando:* a. *Carezca manifestamente de fundamento;* o, b. *se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida.* 3. *La improcedencia del recurso puede afectar a todas las causales invocadas o referirse solamente a alguna de estas.* 4. *La resolución que se pronuncia sobre la procedencia del recurso de casación se expide dentro del plazo de veinte días, con el voto conforme de tres jueces supremos.* [...] Además, sobre los requisitos de procedibilidad, resulta aplicable supletoriamente al recurso de casación del proceso contencioso administrativo los numerales 1 y 2 (literal c) del artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, en cuanto establece que el recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso, toda vez que, el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.

CUARTO. Efectuada la revisión de los requisitos de procedibilidad, se advierte que el recurso impugna una resolución expedida por una Sala Superior que, en su calidad de órgano de segundo grado, pone fin al proceso. Asimismo, se verifica que el recurso no tiene un sentido anulatorio respecto de la decisión recurrida. En consecuencia, se cumple con lo previsto en los numerales 1 y 2, inciso c), del artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. De otro lado, en cuanto a los requisitos de admisibilidad establecidos en el inciso 2 del artículo 391 del citado Código, modificado por la referida Ley, se aprecia que el recurso fue interpuesto ante la Sala que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada. Respecto del arancel judicial por concepto de recurso de casación, la parte recurrente adjuntó la tasa judicial correspondiente. Por tanto, se tiene por cumplidos los requisitos de admisibilidad y procedencia exigidos por la norma procesal.

Causales denunciadas. QUINTO. El recurso de casación presentado por el demandante **Tiendas por Departamento Ripley S.A.**, sustenta su recurso en las siguientes causales: a) **Infracción normativa del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, así como del artículo 12 del T.U.O. de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** Sostiene que, la sentencia de vista incurre tanto en motivación aparente como en motivación insuficiente. Ello, porque se limita a reproducir los argumentos de la sentencia apelada, sin desarrollar un análisis propio ni responder de manera efectiva a los cuestionamientos planteados en el recurso de apelación. Esta reiteración formal no satisface el estándar mínimo exigible, ya que omite pronunciarse sobre aspectos esenciales de la controversia y sobre las vulneraciones denunciadas, reduciendo la motivación a una mera apariencia. Agrega que, la Sala Superior en lugar de realizar un examen crítico, convalida la premisa incorrecta sostenida por la Administración y recogida por el Juzgado, consistente en oponer lo resuelto en la fiscalización del ejercicio 2004 a la controversia referida al ejercicio 2008, pero sin analizar la validez de la premisa invocada para afirmar que la Declaración Jurada Rectificatoria del Impuesto a la Renta del 2004 supuso un reconocimiento por parte de Ripley de que hubo una transferencia gratuita en el 2004. Para ello, se ampara en una fórmula genérica, sin embargo, no hay análisis autónomo ni contraste con los agravios planteados por Ripley. Señala a su vez que, la Sala omite realizar un análisis propio alguno que justifique su conclusión, limitándose a transcribir los requerimientos iniciales, los escritos de descargo y el resultado del requerimiento formulado bajo el artículo 75 del Código Tributario, para saltar señalando que de dicha descripción “se desprende” que Ripley habría – con la Declaración Jurada Rectificatoria – aceptado que transfirió las mejoras a título gratuito. Sin embargo, no hay en la “descripción” efectuada por la Sala ninguna premisa o verificación que permita sostener la citada conclusión; pues se trata de una conclusión carente de toda correspondencia con el “desarrollo” glosado en la sentencia de vista. b) **Inaplicación de los artículos 3 y 18 del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas, así como el artículo 2 del Reglamento de dicha ley; y, aplicación indebida del artículo 20 del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas.** Argumenta que, la Sala Superior realiza una aplicación indebida del artículo 20 del TUO de la Ley del IGV, que regula los supuestos de retiro de bienes y establece que estos no generan derecho al crédito fiscal; pues sobre el particular, refiere que, en este caso no estamos frente a un “retiro” de bienes, como sostiene la sentencia de vista, sino ante una venta a título oneroso efectuada por Ripley a las tiendas, acreditada mediante facturas y demás documentación. Señala también que, la aplicación indebida del artículo 20 se origina en un error de calificación jurídica; pues la Sala asume que la presentación de la Declaración Jurada Rectificatoria equivale a un supuesto de “retiro de bienes”, cuando dicha figura no corresponde al caso. La rectificación es un acto formal regulado por el artículo 88.2 del Código Tributario, que únicamente permite corregir datos y convalidar la obligación tributaria, sin implicar reconocimiento sobre la naturaleza civil de la operación. c) **Inaplicación de los artículos 1352, 1435 y 1624 del Código Civil.** Refiere que, ni la Sunat ni el Tribunal Fiscal ni las instancias judiciales inferiores, han identificado siquiera un mínimo indicio de que existió una voluntad de las partes para transferir las mejoras a título gratuito en el 2004. Por el contrario, ello resulta un imposible jurídico en tanto la ley si impone una formalidad para la celebración de los contratos de donación de un monto como el que resulta de las mejoras, observancia de forma que en modo alguno ha sido identificado con las resoluciones impugnadas. Asimismo, menciona que, en su demanda ha explicado por qué si existen elementos suficientes que sostener que la transferencia de propiedad de las mejoras recién se produjo en el año 2008 a título oneroso y no en 2004 a título gratuito (incluso ello se explica con detalle con un informe legal emitido por el reconocido experto y profesor en Derecho Civil, el docto Hugo Forno). La recurrente señala que, la inaplicación efectuada por la Sala Superior ha hecho que ella no pueda llegar a la conclusión de que lo único que si existe son indicios suficientes para entender que la transferencia de la propiedad de éstas fue recién en el año 2008 en que ocurrió tal transferencia a título oneroso. d) **Inaplicación del artículo 4 del T.U.O. de la Ley Orgánica del Poder Judicial, el artículo 75 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, numeral 13.1. del artículo 13 del T.U.O. de la Ley del Procedimiento Administrativo General y el artículo 13 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** Alega que, a este proceso se han acumulado otros tres procesos judiciales iniciados por Ripley. Dos de ellos por el reconocimiento al crédito fiscal de las ventas efectuadas a unas de las tiendas y uno por el arrastre de dicho crédito fiscal al ejercicio del 2009. En el caso concreto, contrariamente a lo concluido por la Sala, la Administración Tributaria debió

esperar a conocer si Ripley iniciaría acciones judiciales contra las RTF N° 04705-9-2020 y N° 04708-9-2020 (lo que efectivamente ocurrió y se tramita en el presente proceso acumulado) y aguardar el pronunciamiento del Poder Judicial. Ello porque el reparo que nos ocupa se origina en el desconocimiento del crédito fiscal generado a favor de Limatambo y San Miguel por las transferencias de mejoras realizadas en el ejercicio 2008 a título oneroso. **SEXTO.** Respecto de la causal denunciada por **infracción normativa del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú y del artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial**, la recurrente sostiene que la sentencia de vista incurrir en motivación aparente e insuficiente, al limitarse —según afirma— a reproducir los fundamentos de la sentencia apelada sin efectuar un análisis autónomo de los agravios formulados. Sin embargo, de la revisión de la sentencia cuestionada se advierte que la Sala Superior sí expresó de manera clara, suficiente y coherente las razones jurídicas y fácticas que sustentan su decisión, desarrollando las cuestiones controvertidas vinculadas a: i) la naturaleza gratuita u onerosa de las transferencias de mejoras; ii) los efectos jurídicos derivados de las declaraciones rectificatorias presentadas por la contribuyente; y iii) la improcedencia del crédito fiscal pretendido. En efecto, la Sala Superior explicó las razones por las cuales consideró que las actuaciones desplegadas por la recurrente durante la fiscalización del ejercicio 2004 —presentación de declaraciones rectificatorias, aceptación de observaciones, pagos efectuados y acogimiento al régimen de incentivos— constituían aceptación de las conclusiones administrativas relativas a la transferencia gratuita de las mejoras. Asimismo, precisó por qué tales conclusiones adquirieron firmeza administrativa al no haber sido oportunamente impugnadas. En tal sentido, lo que realmente pretende la recurrente es cuestionar la valoración probatoria y las conclusiones jurisdiccionales arribadas por la instancia de mérito, lo cual no configura vulneración al deber de motivación de las resoluciones judiciales, puesto que el derecho a la debida motivación no garantiza que las decisiones resulten favorables a las pretensiones de las partes, sino únicamente que expresen razonadamente sus fundamentos. Por consiguiente, la causal denunciada no satisface la exigencia de acaecimiento directo sobre la decisión recurrida, deviniendo en improcedente. **SÉPTIMO.** Respecto de la causal referida a la **inaplicación de los artículos 3 y 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, así como del artículo 2 de su Reglamento, y aplicación indebida del artículo 20 de la citada ley**, la recurrente sostiene que las operaciones cuestionadas constituyeron ventas onerosas y no retiros de bienes. No obstante, se aprecia que el cuestionamiento formulado parte de una premisa fáctica distinta a la establecida por las instancias de mérito, las cuales determinaron —sobre la base de la valoración conjunta de los medios probatorios— que las mejoras fueron transferidas gratuitamente en el ejercicio 2004 y no a título oneroso en el año 2008. En consecuencia, la denuncia casatoria pretende reabrir el debate probatorio respecto de hechos ya definidos por las instancias ordinarias, lo que resulta ajeno a la naturaleza extraordinaria del recurso de casación, el cual no constituye una tercera instancia orientada a reexaminar hechos ni pruebas. Asimismo, acreditado en sede de mérito que las operaciones correspondieron a transferencias gratuitas de mejoras, la aplicación del artículo 20 de la Ley del IGV resulta jurídicamente congruente con los hechos establecidos en el proceso, pues dicha disposición expresamente prevé que el impuesto correspondiente al retiro de bienes no genera derecho a crédito fiscal. Por tanto, no se verifica infracción normativa alguna susceptible de control casatorio. **OCTAVO.** En cuanto a la causal de **inaplicación de los artículos 1352, 1435 y 1624 del Código Civil**, la recurrente argumenta que no existió voluntad de transferir gratuitamente las mejoras y que, además, la supuesta donación carecería de las formalidades legales exigidas. Sin embargo, la controversia no gira en torno a la validez civil de un contrato de donación ni a la configuración de una liberalidad civil en sentido estricto, sino respecto de los efectos tributarios derivados de la transferencia gratuita de mejoras determinada en sede administrativa y posteriormente corroborada judicialmente. Asimismo, las instancias de mérito concluyeron que la recurrente no acreditó documentalmente la alegada transferencia onerosa en el ejercicio 2008, valorando para ello los antecedentes de fiscalización, la conducta procesal de la contribuyente y los demás medios probatorios obrantes en autos. De igual manera, la alegada inaplicación normativa se sustenta en discrepancias respecto de la valoración de hechos y pruebas, así como sobre las conclusiones alcanzadas por las instancias de mérito, aspectos que no pueden ser revisados en sede casatoria. En

consecuencia, la causal denunciada deviene igualmente improcedente. **NOVENO.** Respecto de la causal referida a la **inaplicación del artículo 4 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, del artículo 75 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, numeral 13.1 del artículo 13 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General y del artículo 13 de la Ley Orgánica del Poder Judicial**, la recurrente sostiene que la Administración Tributaria debió suspender el trámite hasta que culminaran los procesos judiciales relacionados. Sin embargo, la Sala Superior estableció correctamente que las resoluciones del Tribunal Fiscal agotan la vía administrativa y mantienen plena ejecutoriedad mientras no exista mandato judicial que disponga su suspensión, siendo que la mera interposición de procesos judiciales no enerva su eficacia. Asimismo, el artículo 75 de la Ley del Procedimiento Administrativo General resulta inaplicable al caso de autos, toda vez que no existe controversia prejudicial sobre relaciones jurídico-privadas cuya definición corresponda necesariamente a otra autoridad jurisdiccional, sino una controversia eminentemente tributaria respecto del reconocimiento del crédito fiscal del IGV. En consecuencia, no se advierte infracción normativa alguna ni acaecimiento directo sobre la decisión impugnada. **DÉCIMO.** Por ello, el recurso no cumple con los requisitos previstos en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, deviniendo en **improcedentes** las causales denunciadas y analizadas, conforme al literal a) del numeral 2 del artículo 393 del mismo cuerpo normativo. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, **DECLARARON IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por el demandante **Tiendas por Departamento Ripley S.A.**, mediante escrito de fecha diecisiete de noviembre de dos mil veinticinco (fojas tres mil trescientos cuatro), contra la **sentencia de vista** contenida en la resolución número treinta, de fecha treinta y uno de octubre de dos mil veinticinco (foja tres mil doscientos sesenta y siete) emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de la Lima. Asimismo, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por Tiendas por Departamento Ripley S.A. contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT y otro, sobre acción contencioso administrativo. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **Tovar Buendía**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA

¹ En adelante, todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación contraria.
² "Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo N° 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la Corte Suprema de Justicia de la República y dicta otras disposiciones".

C-2537670-19

CASACIÓN N° 35514-2025 LIMA

TEMA: DEBIDA MOTIVACIÓN DE LAS RESOLUCIONES JUDICIALES EN EXIGENCIA DE REQUISITOS PARA EL RÉGIMEN DEL DRAWBACK

SUMILLA: La debida motivación de las resoluciones judiciales exige que el órgano jurisdiccional exponga las razones jurídicas suficientes que justifiquen su decisión, identificando la norma aplicable que sustenta la consecuencia jurídica adoptada. En tal sentido, la Sala Superior vulnera el derecho al debido proceso cuando confirma un reparo administrativo sustentado en una exigencia técnica o documental (como la acreditación de un determinado grado de humedad de la materia prima) sin identificar la fuente normativa que impone dicha obligación como requisito para acreditar la condición de productor-exportador, con lo cual valida una restricción a la administrado sobre la base de una exigencia no prevista expresamente en el ordenamiento jurídico.

PALABRAS CLAVE: motivación aparente, régimen del *drawback*, productor-exportador

Lima, tres de junio de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa treinta y cinco mil quinientos catorce - dos mil veinticinco, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de

verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO:** Se trata del recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Armajaro Perú S.A.C.**, mediante escrito presentado el trece de noviembre de dos mil veinticinco (folio 528 del expediente judicial electrónico - EJE), contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número veintidós, de fecha treinta de octubre de dos mil veinticinco (folio 501), que **confirmó** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número doce, del treinta de junio de dos mil veinticinco (folio 329), que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. **Antecedentes:** **Demanda.** Del escrito del nueve de setiembre de dos mil veintiuno, la parte demandante, **Armajaro Perú S.A.C.** interpone demanda solicitando, **i)** como primera pretensión principal, la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 6443-A-2021, del veintidós de julio de dos mil veintiuno, que confirmó la Resolución de División N° 000323200/2019-000179; **ii)** como segunda pretensión principal, la nulidad de la Resolución de División N° 000323200/2019-000179, que declaró infundada la reclamación contra la Resolución de División N° 000323200/2019-000070, que contiene las Liquidaciones de Cobranza N° 2019-002364 y N° 2019-002365, y contra la Resolución de División N° 000323200/2019-000071, que contiene las Liquidaciones de Cobranza N° 2019-002367 y N° 2019-002370; y **iii)** como pretensión subordinada a la segunda pretensión principal, que se deje sin efecto la Resolución de División N° 000323100/2019-000070 por la vulneración del debido procedimiento. **Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número doce, del treinta de junio de dos mil veinticinco (folio 329), se declaró **infundada** la demanda. La sentencia señaló esencialmente lo siguiente: **a)** En relación con la **condición de empresa productora-exportadora**, el juzgado precisó que el régimen *Drawback* exige que quien solicita el beneficio demuestre no solo la exportación del producto, sino también su participación efectiva en la adquisición de la materia prima, traslado, transformación y obtención del producto final exportado; en ese sentido, señaló que la empresa debía acreditar documentalmente desde la compra del cacao en grano húmedo hasta el proceso de secado y transformación en cacao en grano seco grado uno; bajo ese criterio, el juzgado concluyó que la documentación presentada no permitió demostrar que la totalidad de la materia prima hubiera sido incorporada al proceso productivo. **b)** Respecto a la incidencia referida a la **falta de registro del grado de humedad** de la materia prima "cacao en grano húmedo" en las Liquidaciones de Compra, la demandante afirmó que dicha información podía ser corroborada mediante documentos complementarios como las "Notas de Ingreso" y los "Análisis de Calidad Cacao Ingreso y Salida", presentados durante la fiscalización. El juzgado desestimó este argumento al considerar que dicha documentación no logró desvirtuar la observación formulada por la Administración Aduanera, debido a que existían registros de salida de cacao con un grado de humedad del 7% y registros como cacao en grado seco, lo cual no era compatible con el proceso productivo declarado por la propia empresa. En ese sentido, el juzgado tomó en consideración que, conforme al propio "Procedimiento para la compra, procesos de transformación, almacenamiento y transporte de cacao en grano" presentado por ARMAJARO PERÚ S.A.C., **el cacao adquirido como materia prima debía tener determinados niveles de humedad** antes del proceso de secado, y que posteriormente dicho proceso permitía obtener un producto exportable con un porcentaje menor de humedad. Por ello, concluyó que la existencia de registros de cacao con humedad propia de producto terminado evidenciaba que dicha materia prima habría sido acondicionada en almacenes y no necesariamente sometida al proceso productivo declarado. **c)** Respecto a la observación relacionada con el **traslado de la materia prima a un local distinto al declarado** como planta de producción, la demandante sostuvo que existió un error en las Guías de Remisión, pues por equivocación se consignó como punto de llegada el local ubicado en Los Olivos cuando correspondía al local de Puente Piedra, y que dicha situación fue aclarada mediante cartas posteriores. El juzgado rechazó este argumento porque verificó que las cartas aclaratorias fueron emitidas con posterioridad a las fechas consignadas en las guías de remisión y no constituían documentos suficientes para acreditar que el traslado efectivamente se realizó al local de producción declarado; asimismo, tales documentos únicamente constituían declaraciones de parte sin elementos objetivos adicionales que acreditaran la corrección del registro inicial. **d)** Sobre la incidencia vinculada al **domicilio del vendedor** consignado en las Liquidaciones de Compra, la

demandante alegó que había cumplido con consignar el departamento, provincia y distrito, y que no era posible consignar una dirección más detallada debido a que los productores se encontraban en zonas rurales. El juzgado consideró que dicho argumento no resultaba suficiente, pues el Reglamento de Comprobantes de Pago exige que las Liquidaciones de Compra contengan datos referenciales que permitan ubicar el lugar donde se realizó la operación. Por tanto, precisó que la empresa debía registrar información adicional que permitiera identificar el punto de adquisición de la materia prima. **e)** En cuanto a la **vulneración del principio de verdad material y la carga probatoria**, la demandante afirmó que la Administración Aduanera no habría valorado adecuadamente la documentación presentada durante la fiscalización. El juzgado rechazó dicho cuestionamiento indicando que el principio de verdad material faculta a la Administración a verificar los hechos, pero no elimina la obligación del administrado de acreditar los requisitos necesarios para obtener un beneficio tributario; en consecuencia, estableció que correspondía a ARMAJARO PERÚ S.A.C. demostrar mediante documentación fehaciente que había cumplido todas las etapas del proceso productivo requerido para el *Drawback*, lo cual no ocurrió. **f)** Respecto al cuestionamiento del **procedimiento de fiscalización y la supuesta vulneración del debido procedimiento**, la empresa sostuvo que la SUNAT debió formular observaciones previas antes del requerimiento final y que no se le otorgó oportunidad suficiente para desvirtuarlas. El juzgado desestimó este argumento al verificar que la Administración realizó diversos requerimientos, otorgó plazos adicionales y permitió que la empresa presente descargos y documentación sustentatoria antes de emitir la resolución correspondiente; por ello, concluyó que se respetó el derecho de defensa y el debido procedimiento administrativo. **g)** Finalmente, **respecto a la multa impuesta** por la infracción prevista en el numeral 3, literal c), del artículo 192 de la Ley General de Aduanas, la demandante alegó que no había consignado información incorrecta ni había incumplido los requisitos del *Drawback*. El juzgado consideró que, al haberse acreditado que la empresa no demostró su condición de productora-exportadora ni el cumplimiento de las condiciones del régimen, resultaba válida la determinación administrativa de que consignó datos incorrectos en sus solicitudes de restitución. **h)** En consecuencia, el juzgado concluyó que la SUNAT actuó conforme al marco normativo aplicable, que el Tribunal Fiscal emitió una resolución debidamente motivada y que no se acreditó la existencia de causal de nulidad en los actos administrativos impugnados; por tanto, declaró **infundada** la demanda interpuesta por ARMAJARO PERÚ S.A.C. **Sentencia de vista.** La resolución número veintidós, de fecha treinta de octubre de dos mil veinticinco (folio 501), **confirmó** la sentencia apelada, que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. El colegiado superior sustenta su decisión en lo siguiente: **a)** Respecto al cuestionamiento de la **motivación de la sentencia de primera instancia**, la demandante alegó que la resolución apelada incurría en motivación aparente porque no habría valorado adecuadamente los argumentos y medios probatorios presentados durante el procedimiento administrativo. La Sala, sin embargo, desestimó dicho agravio al considerar que la sentencia del juez de primera instancia sí cumplía con los estándares constitucionales de motivación, pues desarrolló los fundamentos jurídicos aplicables, analizó los hechos controvertidos y emitió pronunciamiento sobre cada uno de los cuestionamientos formulados por la empresa. **b)** En relación con el cumplimiento de los **requisitos del régimen Drawback**, la Sala señaló que la normativa aplicable exige que el beneficiario tenga la condición de **empresa productora-exportadora**, es decir, que acredite haber producido o elaborado el bien exportado y que los insumos o materias primas hayan sido incorporados o consumidos en dicho proceso productivo; bajo ese criterio, concluyó que ARMAJARO PERÚ S.A.C. no logró demostrar que el cacao exportado hubiera sido resultado de un proceso productivo propio, sino que existían elementos que evidenciaban únicamente actividades de acondicionamiento del producto. **c)** Respecto a la observación sobre la **falta de registro del grado de humedad del cacao** adquirido mediante Liquidaciones de Compra, la empresa sostuvo que dicha información podía ser acreditada mediante documentos complementarios como las notas de ingreso y análisis de calidad. La Sala rechazó este argumento al considerar que, conforme al propio procedimiento productivo declarado por la empresa, el cacao adquirido debía ingresar con determinados niveles de humedad y luego ser sometido a un proceso de secado para obtener cacao seco grado uno; sin embargo, al comparar las cantidades declaradas de cacao húmedo adquirido con la cantidad finalmente exportada, verificó que

existía una diferencia incompatible con el porcentaje de merma declarado por la propia empresa. **d)** En ese sentido, la Sala sostuvo que, conforme al **proceso productivo informado por ARMAJARO**, para obtener 400 384 kg de cacao seco exportado debía haberse utilizado una cantidad mayor de cacao húmedo, considerando la merma mínima y máxima declarada por la propia empresa; al no existir correspondencia entre la cantidad adquirida y la cantidad exportada, concluyó que la empresa no acreditó haber realizado efectivamente el proceso productivo requerido para ser considerada productora-exportadora. Por ello, estableció que la empresa habría realizado únicamente actividades de acondicionamiento de la mercancía, mas no una transformación productiva que permita acceder al beneficio arancelario. **e)** Respecto al **traslado de la materia prima** al local de producción declarado, la demandante alegó que existió un error en las Guías de Remisión, pues se consignó como destino el local ubicado en Los Olivos cuando correspondía al establecimiento ubicado en Puente Piedra. La Sala desestimó este argumento señalando que las Guías de Remisión constituyen los documentos que acreditan el traslado de bienes y que las cartas aclaratorias posteriores no podían sustituir la información consignada originalmente en dichos documentos. **f)** En cuanto a la **obligación de consignar correctamente el domicilio del vendedor** en las Liquidaciones de Compra, la empresa sostuvo que cumplió con registrar el departamento, provincia y distrito, debido a que los productores se encontraban en zonas rurales donde no existía una dirección exacta. La Sala rechazó dicho argumento porque el Reglamento de Comprobantes de Pago exige que, además de esos datos, se consignen referencias que permitan ubicar el lugar donde se realizó la operación. En consecuencia, consideró que la empresa no podía consignar únicamente la dirección del documento de identidad de los productores, sino que debía identificar el lugar real de adquisición o el punto de acopio correspondiente. **g)** Respecto al cuestionamiento del Requerimiento N° 1587-2018-SUNAT y la supuesta vulneración del debido procedimiento, la demandante afirmó que la Administración debió formular observaciones previas antes de emitir dicho requerimiento. La Sala desestimó este argumento al advertir que durante el procedimiento de fiscalización la empresa tuvo oportunidad de presentar información, solicitar ampliaciones de plazo y formular descargos frente a los requerimientos efectuados por la Administración Aduanera. En tal sentido, concluyó que no existió afectación al derecho de defensa ni al principio de razonabilidad, pues la empresa pudo ejercer sus facultades dentro del procedimiento administrativo. **h)** Finalmente, **respecto a la multa impuesta** por la infracción prevista en el numeral 3, inciso c), del artículo 192 de la Ley General de Aduanas, la demandante sostuvo que al tener la condición de productora-exportadora no correspondía sancionarla. La Sala rechazó dicho argumento al considerar que, al no haberse acreditado el cumplimiento de los requisitos del Drawback, la empresa tampoco acreditó las condiciones exigidas para solicitar la restitución arancelaria, configurándose la infracción administrativa. Asimismo, precisó que dicha infracción tiene naturaleza objetiva, por lo que basta verificar el incumplimiento del supuesto normativo para determinar la responsabilidad administrativa, sin que sea necesario evaluar la intención o culpabilidad del administrado. **i)** Finalmente, la Sala concluyó que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06443-A-2021 no se encontraba incursa en ninguna causal de nulidad prevista en el artículo 10 de la Ley N° 27444, debido a que fue emitida conforme al marco normativo aplicable y con adecuada motivación. Por ello, **confirmó** la sentencia contenida en la resolución número doce, que declaró infundada en todos sus extremos la demanda interpuesta por ARMAJARO PERÚ S.A.C. contra SUNAT y el Tribunal Fiscal. **Fundamentos del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del siete de abril de dos mil veintiséis, esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Armajaro Perú S.A.C.**, por las siguientes causales: **a) Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil:** La parte recurrente sostiene que la Sentencia de Vista no habría emitido un pronunciamiento respecto de su cuestionamiento principal referido a que la sentencia de primera instancia vulneraba el derecho a la debida motivación, pues tanto en su recurso de apelación como en sus alegatos señaló que el juzgado se habría limitado a reproducir los argumentos expuestos por la SUNAT y el Tribunal Fiscal, sin efectuar un análisis propio de sus fundamentos, medios probatorios ni cuestionamientos jurídicos. Asimismo, afirma que la Sala Superior se habría limitado a señalar, de manera genérica, que la sentencia apelada se encontraba debidamente motivada al contener fundamentos fácticos y jurídicos; sin embargo, no habría explicado las razones por las cuales los argumentos planteados

por ARMAJARO respecto a la existencia de una motivación aparente no resultaban atendibles. De igual manera, sostiene que la Sala Superior habría omitido pronunciarse sobre aspectos sustanciales invocados como agravios en la apelación, tales como: que la empresa sí habría acreditado su condición de productora-exportadora para acogerse al régimen Drawback; que la SUNAT y el Tribunal Fiscal habrían efectuado una valoración incorrecta de los medios probatorios presentados; que el procedimiento de fiscalización habría presentado irregularidades; y que la imposición de la multa no resultaba procedente al haber cumplido con los requisitos exigidos para acceder al beneficio arancelario. **b) Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política y del numeral 1.2 del Artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General:** La parte recurrente sostiene que la Sala Superior vulneró el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, en su vertiente de motivación aparente, así como el principio del debido procedimiento, debido a que la sentencia de vista no habría efectuado un análisis integral de los argumentos expuestos por ARMAJARO PERÚ S.A.C., limitándose a confirmar la decisión de primera instancia sin responder adecuadamente los cuestionamientos formulados. En relación con las Liquidaciones de Compra, sostiene que la Sala Superior habría vulnerado el principio de congruencia procesal, pues la controversia no estaba referida a la cantidad de cacao adquirido ni a la forma en que debía acreditarse el proceso productivo, sino a determinar si dichas Liquidaciones de Compra cumplían con los requisitos establecidos por la normativa aplicable. En ese sentido, cuestiona que la instancia de mérito haya centrado su análisis en el porcentaje de humedad de los granos de cacao procesados, cuando dicho aspecto no constituía el punto principal de controversia. Asimismo, respecto a la incidencia vinculada con la consignación de un lugar distinto al centro de producción como punto de llegada en las guías de remisión, afirma que la sentencia de vista incurrió en motivación aparente al restar valor probatorio a las cartas aclaratorias presentadas por la recurrente, así como al Contrato y a la licencia de funcionamiento del local ubicado en Los Olivos. Según sostiene, dichos documentos tenían como finalidad acreditar que dicho establecimiento era utilizado únicamente como almacén y no como centro de producción, por lo que la Sala habría omitido valorar elementos relevantes para resolver la controversia. De igual manera, respecto a la observación relacionada con la consignación del domicilio del vendedor y no del lugar de la operación o referencia del punto de acopio en las Liquidaciones de Compra, la recurrente señala que la Sala Superior no habría considerado que dichos documentos sí consignaban correctamente el departamento, provincia y distrito correspondiente, cumpliendo con los requisitos exigidos por la normativa. Añade que, debido a que las operaciones se realizaban en zonas rurales sin una identificación detallada del lugar de acopio, resultaba razonable consignar el domicilio del vendedor como referencia, por lo que las Liquidaciones de Compra no podían ser desconocidas como documentos válidos. Por otro lado, sostiene que la Sala Superior habría omitido pronunciarse adecuadamente sobre el apartamiento de los criterios desarrollados en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 7849-5-2016 y en el Requerimiento N° 1587-2018, limitándose a confirmar la actuación administrativa sin analizar si correspondía aplicar dichos criterios al caso concreto. En consecuencia, afirma que la sentencia de vista desconoció parámetros interpretativos relevantes para resolver la controversia. Finalmente, respecto a la multa impuesta por no acreditar la condición de productor-exportador, la recurrente sostiene que la Sala Superior confirmó la sanción sin desarrollar un análisis suficiente sobre la configuración de la infracción, vulnerando el principio de legalidad. Señala que el Colegiado asumió como válida la imposición de la multa únicamente sobre la base de que no se habría acreditado la condición de productor-exportador, sin examinar si dicha conclusión permitía realmente configurar el supuesto infractor previsto en la normativa aduanera aplicable. **CONSIDERANDO: PRIMERO: El recurso de casación. 1.1** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control

de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Análisis de las causales casatorias planteadas.**

SEGUNDO: En el caso de autos, atendiendo a que el recurso planteado ha sido declarado procedente por vicios procesales, corresponde verificar si se habría producido la afectación del derecho al debido proceso y a la motivación de resoluciones judiciales. **TERCERO: Análisis de las causales de naturaleza procesal:** a) **Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil.** b) **Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política y del numeral 1.2 del artículo IV del título preliminar de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General.** 3.1. Para proceder con el análisis de las causales procesales, se debe citar los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil y el numeral 1.2 del artículo IV del título preliminar de la Ley N° 27444: **Constitución Política del Estado. Principios de la Administración de Justicia.** Artículo 139.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de los previamente establecidos, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales creadas al efecto, cualquiera sea su denominación. 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. **Código Procesal Civil. Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso:** [...] 6. **Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia.** **Ley N° 27444. Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo [...]** **1.2. Principio del debido procedimiento.-** Los administrados gozan de los derechos y garantías implícitos al debido procedimiento administrativo. Tales derechos y garantías comprenden, de modo enunciativo mas no limitativo, los derechos a ser notificados; a acceder al expediente; a refutar los cargos imputados; a exponer argumentos y a presentar alegatos complementarios; a ofrecer y a producir pruebas; a solicitar el uso de la palabra, cuando corresponda; a obtener una decisión motivada, fundada en derecho, emitida por autoridad competente, y en un plazo razonable; y, a impugnar las decisiones que los afecten. La institución del debido procedimiento administrativo se rige por los principios del Derecho Administrativo. La regulación propia del Derecho Procesal es aplicable solo en cuanto sea compatible con el régimen administrativo. **3.2.** Así, se debe señalar que el derecho al debido proceso constituye un principio consagrado en el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y que, entre otros, comprende el deber de los jueces de observar los derechos procesales de las partes y el derecho de los justiciables a obtener una resolución fundada en derecho ante su pedido de tutela en cualquier etapa del proceso. **3.3.** Uno de los componentes del derecho al debido proceso se

encuentra constituido por la garantía de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, ello en concordancia con lo preceptuado por los artículos 50 (inciso 6) y 122 (incisos 3 y 4) del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. **3.4.** Sobre el particular, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") vs. Venezuela, se ha pronunciado de la siguiente manera: 77. La Corte ha señalado que la motivación "es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión". El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática. **3.5.** En el mismo sentido, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N° 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 37-2012-PA/TC, fundamento 35, en el sentido de que: *La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente, expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y por tanto, deseable social y moralmente.* **3.6.** La motivación de lo que se decide es interna y externa. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto⁴, con implicancia en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera⁵. En esa perspectiva, la justificación externa requiere i) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; ii) que toda motivación sea completa, debiendo motivarse todas las opciones; y iii) que toda motivación sea suficiente, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garantizan la decisión⁶. **3.7.** En el marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, que, en estricto, son i) la motivación omitida, ii) la motivación insuficiente y iii) la motivación contradictoria. La primera hace referencia a la omisión formal de la motivación, esto es, cuando no hay rastro de la motivación misma. La segunda se presentará cuando exista motivación parcial, que vulnera el requisito de completitud; comprende la motivación implícita, que se da cuando no se enuncian las razones de la decisión y esta se hace inferir de otra decisión del juez, y la motivación por relación, cuando no se elabora una justificación independiente sino que se remite a razones contenidas en otra sentencia; asimismo, la motivación insuficiente se presentará principalmente cuando no se expresa la justificación de las premisas, que por tanto no son aceptadas por las partes, no se indican los criterios de inferencia, no se explican los criterios de valoración o no se explica por qué se prefiere una alternativa y no la otra. Finalmente, estaremos ante una motivación contradictoria cuando existe incongruencia entre la motivación y el fallo o cuando la motivación misma es contradictoria. **3.8.** El Tribunal Constitucional, en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC, señala que el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha vulnerado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada. **3.9.** De esta manera, al juez supremo no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **Análisis del caso concreto.** **3.10.** En el caso concreto, respecto a las causales referidas, la parte recurrente, **Armajaro Perú S.A.C.**, sostiene que la sentencia de vista vulneró el derecho a la debida motivación en su vertiente de motivación aparente, así como el debido procedimiento y el principio de congruencia procesal, debido a que la Sala Superior confirmó la sentencia de primera instancia sin analizar de manera integral los argumentos y medios probatorios planteados por la empresa. Afirma que la Sala se limitó a señalar que la sentencia apelada estaba debidamente motivada, sin explicar por qué no resultaban atendibles sus cuestionamientos sobre la existencia de una motivación

aparente; asimismo, alega que no se evaluaron adecuadamente sus argumentos referidos a que acreditó su condición de productora-exportadora, que la SUNAT y el Tribunal Fiscal valoraron incorrectamente la prueba, y que existirían irregularidades en el procedimiento de fiscalización. Además, cuestiona que la Sala haya realizado un análisis incongruente sobre las liquidaciones de compra, pues la controversia no estaba referida a la cantidad de cacao adquirido, sino a verificar si dichos documentos cumplían con los requisitos legales. También, sostiene que se omitió valorar documentos relevantes, como las cartas aclaratorias, el contrato y la licencia del local de Los Olivos, destinados a demostrar que dicho establecimiento era solo un almacén y no un centro de producción. De igual forma, aduce que la sala no consideró que las liquidaciones de compra consignaban correctamente los datos exigidos por la norma y que, por tratarse de zonas rurales, era razonable consignar el domicilio del vendedor como referencia. Finalmente, sostiene que la Sala omitió pronunciarse adecuadamente sobre la aplicación de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 7849-5-2016, el Requerimiento N° 1587-2018 y la legalidad de la multa impuesta, pues confirmó la sanción sin analizar si se configuraba realmente la infracción. **3.11.** Afín de dar respuesta a la causal anterior, corresponde verificar en el caso de autos, los hechos que se encuentran establecidos por las instancias de mérito: **a)** La administración aduanera inició un procedimiento de fiscalización respecto a las solicitudes de restitución de derechos arancelarios - *Drawback* presentadas por Armajaro Perú S.A.C., con la finalidad de verificar el cumplimiento de los requisitos exigidos para acceder a dicho beneficio. **b)** En el marco del procedimiento de fiscalización, la SUNAT requirió a referida empresa la presentación de documentación destinada a acreditar su condición de empresa productora-exportadora, así como la trazabilidad de la materia prima utilizada en los productos exportados. **c)** La empresa presentó documentación sustentatoria, como liquidaciones de compra por la adquisición de cacao en grano húmedo, notas de ingreso, análisis de calidad, guías de remisión, documentación relacionada al proceso productivo, cartas aclaratorias, contrato y licencia de funcionamiento del local ubicado en Los Olivos. **d)** Durante la fiscalización, la SUNAT observó que la documentación presentada no permitía acreditar que la empresa hubiera realizado efectivamente un proceso productivo sobre el cacao adquirido, y cuestionó que no se hubiera demostrado la transformación de la materia prima en el producto exportado. **e)** Asimismo, la administración aduanera observó diferencias entre la cantidad de cacao húmedo adquirido y la cantidad de cacao seco exportado, considerando los porcentajes de merma declarados por la propia empresa, y concluyó que no existía correspondencia suficiente que permitiera acreditar el proceso productivo declarado. **f)** La SUNAT también cuestionó que las liquidaciones de compra no permitían verificar adecuadamente la trazabilidad de la materia prima, debido a que no consignaban información suficiente relacionada con las condiciones del cacao adquirido, entre ellas el grado de humedad necesario para acreditar el proceso de secado y transformación. **g)** Respecto a las guías de remisión, la administración advirtió que algunas consignaban como punto de llegada a un local ubicado en Los Olivos distinto al establecimiento declarado como planta de producción por la empresa. **h)** Armajaro Perú S.A.C. presentó cartas aclaratorias señalando que el local ubicado en Los Olivos era utilizado únicamente como almacén y que la consignación del destino correspondía a un error material; sin embargo, la administración consideró que dichas aclaraciones posteriores no resultaban suficientes para desvirtuar la información consignada en las guías de remisión. **i)** La SUNAT evaluó la documentación referida al local de Los Olivos y concluyó que no se acreditó que dicho establecimiento hubiera intervenido en el proceso productivo declarado ni que la materia prima hubiera sido trasladada efectivamente al centro de producción correspondiente. **j)** Asimismo, la administración observó que en las liquidaciones de compra se consignaba el domicilio del vendedor y no una referencia específica del lugar donde se habría realizado la operación o del punto de acopio, considerando que ello afectaba la acreditación de la trazabilidad de la adquisición de la materia prima. **k)** Como resultado de la fiscalización, la administración aduanera determinó que Armajaro Perú S.A.C. no acreditó cumplir con la condición de empresa productora-exportadora exigida para acceder al régimen del *Drawback*, por lo que declaró improcedentes las solicitudes de restitución presentadas. **l)** Asimismo, la SUNAT determinó la comisión de una infracción administrativa vinculada con la presentación de información incorrecta en las solicitudes de restitución, e impuso la multa correspondiente conforme a la Ley General de Aduanas. **m)**

Armajaro Perú S.A.C. interpuso los recursos administrativos correspondientes cuestionando las observaciones formuladas por la administración. Alegó que si había acreditado su proceso productivo y que la documentación presentada debía ser valorada integralmente. **n)** El Tribunal Fiscal, mediante la Resolución N° 06443-A-2021, confirmó la decisión administrativa pues consideró que la empresa no acreditó su condición de productora-exportadora ni el cumplimiento de los requisitos necesarios para acceder al beneficio del *Drawback*. **o)** Como consecuencia de ello, Armajaro Perú S.A.C. interpuso demanda contencioso-administrativa contra la SUNAT y el Tribunal Fiscal, cuestionando la validez de las resoluciones administrativas emitidas en su contra. **3.12.** Ahora bien, esta Sala Suprema considera que se han configurado las infracciones normativas denunciadas, al haberse emitido la sentencia de vista con vulneración del derecho al debido proceso, en su manifestación de la debida motivación de las resoluciones judiciales y del principio de congruencia procesal; toda vez que el órgano jurisdiccional superior confirmó la validez de la actuación administrativa sin expresar de manera suficiente la norma jurídica que sustentaría una de las exigencias determinantes para desconocer la condición de productor-exportador de la recurrente. **3.13.** En ese sentido, debe precisarse que la debida motivación de las resoluciones judiciales exige que el órgano jurisdiccional exponga las razones jurídicas suficientes que justifiquen su decisión, identificando la norma aplicable que sustenta la consecuencia jurídica adoptada. Así pues, la Sala Superior vulnera el derecho al debido proceso cuando confirma un reparo administrativo sustentado en una exigencia técnica o documental (como la acreditación de un determinado grado de humedad de la materia prima) sin identificar la fuente normativa que impone dicha obligación como requisito para acreditar la condición de productor-exportador, validando una restricción al administrado sobre la base de una exigencia no prevista expresamente en el ordenamiento jurídico. **3.14.** Bajo esa premisa, debe precisarse que, en el marco del control jurisdiccional de la actuación administrativa, corresponde al órgano judicial verificar no solo la existencia formal de una decisión administrativa, sino también que esta se encuentre sustentada en normas jurídicas aplicables y en una motivación suficiente que permita establecer la relación entre los hechos acreditados y la consecuencia jurídica impuesta. En tal sentido, no resulta constitucionalmente admisible que una decisión judicial confirme un reparo administrativo sustentado en una determinada exigencia técnica o documental sin identificar previamente la fuente normativa que establece dicha obligación, pues ello implicaría validar una restricción de derechos del administrado sobre la base de una obligación no prevista expresamente en el ordenamiento jurídico. **3.15.** En efecto, de la revisión de la sentencia de vista se advierte que la Sala Superior confirmó la decisión administrativa bajo el argumento de que la empresa Armajaro Perú S.A.C. no habría acreditado adecuadamente su condición de productora-exportadora, entre otros aspectos, debido a que existirían inconsistencias relacionadas con el grado de humedad de la materia prima adquirida y el producto finalmente exportado. Así, la Sala Superior sostuvo que la empresa no habría demostrado que la cantidad de cacao exportado correspondiera al proceso productivo declarado y concluyó que la recurrente habría realizado únicamente actividades de acondicionamiento de la mercancía. Sin embargo, dicha conclusión fue asumida sin que la sentencia de vista identifique cuál es la disposición normativa específica que exige consignar o acreditar un determinado grado de humedad de la materia prima como condición necesaria para reconocer la existencia de un proceso productivo válido o para mantener la calidad de productor-exportador dentro del régimen de restitución simplificada de derechos arancelarios. **3.16.** En ese sentido, se advierte que la sentencia impugnada incurre en una deficiencia de motivación, pues convierte una consideración técnica utilizada por la administración en una obligación jurídica exigible, sin explicar previamente cuál es la norma legal que establece dicha exigencia; puesto que la sola referencia al proceso productivo declarado por la empresa o a los porcentajes de merma informados previamente no resultan suficientes para justificar que la ausencia de correspondencia en el grado de humedad determine necesariamente la inexistencia de actividad productiva, y era indispensable que la Sala Superior explicara por qué dicho elemento constituye un requisito normativo exigible y cuál es la consecuencia jurídica prevista por el ordenamiento ante su incumplimiento, pues lo contrario, implica una decisión jurisdiccional que termina validando una exigencia creada a partir de una apreciación administrativa, lo cual afecta el principio de legalidad y el derecho al debido procedimiento. **3.17.** Asimismo, esta Sala Suprema advierte que la sentencia de vista vulnera el principio

de congruencia procesal, pues el agravio sometido a conocimiento de la instancia superior no consistía únicamente en discutir la cantidad de cacao adquirida o el resultado del proceso productivo, sino en determinar si las observaciones formuladas por la administración se encontraban jurídicamente sustentadas, de forma que la Sala Superior, al centrar su análisis en la suficiencia de la materia prima y en los cálculos de merma, omitió responder el cuestionamiento principal de la recurrente referido a la ausencia de fundamento normativo para exigir un parámetro específico de humedad como elemento determinante para negar la existencia de producción. **3.18.** En relación con la infracción del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución, esta Sala Suprema concluye que la sentencia de vista incurre en motivación aparente, puesto que no proporciona una respuesta concreta, suficiente y jurídicamente sustentada sobre el punto central controvertido. En efecto, la Sala Superior afirma que las inconsistencias detectadas por la administración acreditan que la recurrente no participó en el proceso productivo; sin embargo, no explica cuál es el razonamiento jurídico que permite arribar a dicha conclusión a partir de la supuesta falta de correspondencia en el grado de humedad, ni identifica la norma que convierte dicho elemento en un requisito obligatorio. En consecuencia, la motivación expresada resulta insuficiente, pues no permite conocer las razones jurídicas por las cuales una determinada circunstancia técnica adquiere relevancia para generar la consecuencia administrativa desfavorable impuesta a la recurrente. **3.19.** Finalmente, respecto a la infracción del numeral 1.2 del artículo IV del título preliminar de la Ley N° 27444, esta Sala Suprema advierte que la Sala Superior omitió efectuar el control correspondiente sobre el respeto del principio de legalidad dentro del procedimiento administrativo, ello en tanto permitió que la administración sustente la pérdida del beneficio y la imposición de una consecuencia sancionadora sobre la base de una exigencia cuya fuente normativa no ha sido identificada, obviando que las cargas y obligaciones impuestas a los administrados deben encontrarse previamente establecidas en el ordenamiento jurídico y que no se puede derivar consecuencias desfavorables únicamente de interpretaciones técnicas o criterios internos de la administración. **3.20.** Por lo expuesto, esta Sala Suprema concluye que la sentencia de vista presenta vicios sustanciales consistentes en i) confirmar una decisión administrativa sin identificar la norma jurídica que sustenta la exigencia del grado de humedad como requisito obligatorio; ii) validar una consecuencia desfavorable para la administrada sobre la base de una obligación no desarrollada normativamente; iii) omitir pronunciarse sobre el agravio central referido a la falta de fuente legal de dicha exigencia; y iv) incurrir en motivación aparente al reproducir las conclusiones administrativas sin efectuar un análisis jurídico propio. **3.21.** En consecuencia, corresponde declarar fundado el recurso de casación interpuesto por Armajaro Perú S.A.C. y nula la sentencia de vista, y disponer que la Sala Superior emita nuevo pronunciamiento conforme a los criterios expuestos, observando el deber de motivación suficiente, el principio de legalidad y el respeto al debido procedimiento. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 397 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, **SE RESUELVE: 1. DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Armajaro Perú S.A.C.**, mediante escrito presentado el trece de noviembre de dos mil veinticinco (folio 528). **2.** En consecuencia, **DECLARAR NULA** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número veintidós, de fecha treinta de octubre de dos mil veinticinco (folio 501) y **DISPONER** que la Sala Superior emita nueva resolución tomando en cuenta la parte considerativa de esta ejecutoria suprema. **3. ORDENAR** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en el proceso seguido por **Armajaro Perú S.A.C.**, contra **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT y Tribunal Fiscal**, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Delgado Aybar. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA**

⁴ ATIENZA, Manuel (2006). Las razones del derecho. Derecho y argumentación. Lima, Palestra Editores; p. 61.

⁵ MORESO, Juan José y VILAJOSANA, Josep María (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184

⁶ IGARTUA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima, Palestra-Temis; p. 2.

C-2537670-20

CASACIÓN N° 27242-2025 LIMA

TEMA: Principios de legalidad y causalidad.

SUMILLA: Los principios de legalidad y causalidad juegan un rol de suma importancia en el marco de la potestad sancionadora que es ejercida por la Administración pública respecto a los administrados, pues, con ello se asegura que la sanción sea impuesta a quien realmente incurrió en alguna acción propia (y no ajena) que esté prohibida por mandato legal, además, se garantizará el precepto constitucional de presunción de inocencia mientras no se haya probado y declarado la responsabilidad a través de un pronunciamiento administrativo debidamente motivado y firme.

En el caso, la parte recurrente no solo no ha demostrado la inaplicación de los principios de causalidad y legalidad por parte de la sentencia de vista, sino que tampoco ha logrado acreditar la ruptura del nexo de causalidad. En esa medida, se advierte que la Administración Pública sancionó válidamente y de forma legítima al recurrente, pues ha respetado la causalidad del sujeto infractor y la comisión de la infracción, que no niega y de la cual no se encuentra eximido de responsabilidad, en tanto, en el caso concreto, las medidas dispuestas por los protocolos sanitarios en el contexto de la pandemia por COVID-19 no constituyen un hecho imprevisible ni irresistible. La sentencia de vista ha validado acorde a derecho las imputaciones de la infracción conforme a la responsabilidad acreditada del infractor.

PALABRAS CLAVE: Debido procedimiento, principio de legalidad, principio de causalidad.

Lima, dieciséis de marzo de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPUBLICA: I. VISTA: La causa número veintisiete mil doscientos cuarenta y dos – dos mil veinticinco, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, se emite la siguiente sentencia: **1. Materia del recurso de casación:** Es de conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación de fecha dieciséis de julio de dos mil veinticinco (fojas ciento noventa y tres del expediente principal físico¹), interpuesto por la demandante **Entel Perú S.A.**² contra la sentencia de vista contenida en la resolución siete de fecha nueve de junio de dos mil veinticinco (fojas ciento veinticuatro), que **revocó** la sentencia apelada contenida en la resolución número tres, de fecha veinticinco de noviembre de dos mil veinticuatro (fojas cincuenta y cinco), que declaró infundada la demanda y reformándola la declara fundada en parte. **2. Antecedentes: 2.1. Demanda:** La demandante **Entel Perú S.A.**, mediante escrito de fecha once de octubre de dos mil veintitrés (fojas siete), interpuso demanda contencioso administrativa contra el **Organismo Supervisor de la Inversión Privada en Telecomunicaciones - OSIPTEL**, solicitando como pretensiones las siguientes: **Primera pretensión principal:** Solicita la nulidad total de la Resolución de Consejo Directivo No. 00195-2023-CD/OSIPTEL emitida el siete de julio de dos mil veintitrés, que declaró INFUNDADO el recurso de apelación interpuesto por ENTEL contra la Resolución No. 296-2022-GG/OSIPTEL y, en consecuencia: i. Confirmó la multa de 1 UIT, por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 19 del Reglamento de Calidad de Atención, por el incumplimiento de la meta del indicador TEAP general; de conformidad con los fundamentos expuestos en la parte considerativa de la presente resolución. ii. Confirmó la multa de 5.7 UIT, por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 19 del Reglamento de Calidad de Atención, por el incumplimiento de la meta del indicador TEAP específico; de conformidad con los fundamentos expuestos en la parte considerativa de la presente resolución. iii. Confirmó la multa de 113.2 UIT, por la comisión de la infracción tipificada en el literal a) del artículo 7 del Reglamento General de Infracciones y sanciones por remitir de manera incompleta la información requerida con carácter obligatorio mediante la carta C.01269-DFI/2021, dentro del plazo perentorio establecido; de conformidad con los fundamentos expuestos en la parte considerativa de la presente resolución. **Pretensión subordinada a la primera**

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

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

pretensión principal: Solicita se disponga la reducción de la multa impuesta en el Expediente No. 77-2021-GG-DFI/PAS.

Segunda pretensión principal: Plantea pretensión de plena jurisdicción al amparo de lo establecido por el numeral 2 del artículo 5 del TUO de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo, solicitando se reconozca la licitud de su conducta en lo relativo a los actos materia de análisis en el expediente administrativo N° 77-2021-GG-DFI/PAS; y, por consiguiente, se ordene el archivo del procedimiento sancionador seguido en su contra. Sustenta su demanda en los siguientes fundamentos: - Señala que, la Resolución N° 173-2023 vulneró el principio de causalidad, en tanto el incumplimiento de los indicadores de calidad de atención presencial se debió exclusivamente a eventos fortuitos e irresistibles, consecuencia de la pandemia. Prueba de ello es que la fiscalización comprendió el periodo de setiembre de 2020 hasta agosto de 2020, encontrándose incumplimientos solamente en los meses de marzo (en el cual se generalizó el brote de Covid-19), junio y julio (reactivación de la atención presencial bajo condiciones especiales y de obligatorio cumplimiento); meses en los que no se encontraba en condiciones normales de atención; y si bien la Resolución impugnada alega que Entel pudo prever la situación, el elemento de irresistibilidad que caracterizó la situación hizo que incumpla con los indicadores, precisamente porque la presencialidad fue condicionada al cumplimiento de medidas sanitarias que los centros de atención tuvieron que adoptar y adecuar. - Sostiene que las medidas adoptadas por Entel sí surtieron efectos, pues durante el periodo fiscalizado, no se evidenció incumplimiento del indicador en el mes de agosto (ya que se habían implementado medidas). - Alega que la Resolución N° 195-2023 vulnera el principio de legalidad, pues las medidas dictadas por el Gobierno mediante el Decreto Supremo N° 080-2020-PCM y la Resolución de Presidencia N° 042-2020-PD/OSIPTTEL, impactaron en la sobresaturación de las tiendas y la atención a los clientes al momento del levantamiento de las restricciones; ya que el personal de las tiendas era limitado, y con el levantamiento de las restricciones de movilización, la afluencia de gente fue mucho mayor, lo que provocó una sobresaturación. Por ello, solicita se declare la aplicación de la eximente de responsabilidad invocada, toda vez que Entel solo actuó en cumplimiento de un deber legal. - Agrega que, la Resolución N° 173-2023 vulnera el principio de tipicidad, dado que los incumplimientos a los indicadores TEAP y TEAPij³ ocurrieron debido a eventos imprevisibles, y ante ello, Entel con la mayor diligencia, implementó medidas para asegurar la calidad de la atención. Asimismo, el incumplimiento a dichos indicadores no es una práctica generalizada, lo que se puede corroborar con las mediciones de los meses posteriores a los fiscalizados. Sobre el incumplimiento al artículo 7 del Reglamento General de Infracciones y Sanciones (RGIS) y la entrega de información incompleta, sostiene que Entel se comportó de manera colaborativa con la administración en todo momento, agotando esfuerzos para enviar la información subsanada: es más, en la Carta N° CGR-17-07-2021 de fecha 28 de junio de 2021, hizo mención a que se habrían tomado medidas preventivas para evitar las omisiones señaladas; siendo ello así, considera que resulta desproporcionado que se halla impuesto una sanción de 113.2 UIT por la falta de entrega de información incompleta cuando el regulador sí estuvo en condiciones de fiscalizar el indicador AVH; habiendo acreditado que el único supuesto perjuicio que sustenta el fin retributivo de la multa nunca existió puesto que era posible fiscalizar el indicador AVH. - Finaliza señalando que, la Resolución N° 195-2023 vulnera el principio del debido procedimiento; por cuanto OSIPTTEL, en lugar de realizar un análisis fáctico y jurídico de lo ocurrido, optó por confirmar una sanción en nuestra contra, sin brindar una justificación adecuada y omitiendo realizar una valoración idónea de los argumentos expuestos a lo largo del procedimiento administrativo, incurriendo en una motivación aparente; refiriendo que el Consejo Directivo omitió valorar adecuadamente los hechos y las conductas realizadas por ENTEL de cara al cumplimiento de las imputaciones, mediante las cuales demostró que no resultaba justa la imposición de una multa. **2.2. Sentencia de primera instancia:** Mediante sentencia contenida en la resolución tres de fecha veinticinco de noviembre de dos mil veinticuatro (fojas cincuenta y cinco), el Décimo Tercer Juzgado Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró **infundada** la demanda. Sustentó su decisión en los siguientes fundamentos: - Señala sobre el principio de causalidad y fuerza mayor que, respecto a marzo de 2020, Entel operó con normalidad hasta el 14 de marzo (la cuarentena se declaró el día 15 de marzo), por lo que no existía situación de irresistibilidad durante la mayor parte del mes. Asimismo, el incumplimiento alcanzó el porcentaje de 79.84% (frente a una meta de 80%), por lo que

no se vislumbra una situación que pueda catalogarse como irresistible. Respecto a junio y julio de 2020, Entel ya tenía conocimiento con antelación las condiciones de la reanudación de actividades dispuestas por el Decreto Supremo N° 080-2020-PCM y los protocolos dispuestos, por lo que tenía la posibilidad de adoptar medidas preventivas y de gestión. Además, Entel no demostró con medios probatorios la existencia de irresistibilidad, ni que haya actuado con la debida diligencia, pues si bien indica que adoptó medidas (gestión de transacciones en cola, manejo de colas, cita virtual, etc.) no presentó pruebas de que éstas hayan sido implementadas. Por tanto, Entel resulta responsable ante el incumplimiento conforme al principio de causalidad. - Agrega que, el cumplimiento de los protocolos sanitarios no constituye un eximente de responsabilidad conforme al literal b) del artículo 257 del TUO de la Ley N° 27444, pues dichas normas estaban orientadas precisamente a permitir una reanudación de la atención presencial del Covid-19, lo cual no constituye una causal de exoneración de responsabilidad por el incumplimiento de los indicadores. ENTEL no acreditó de que forma el cumplimiento de los protocolos sanitarios afectó el cumplimiento de los indicadores, ni demostró una que el personal de las tiendas era limitado. - Sobre el principio de tipicidad, sostiene que Entel no presentó medios probatorios que acrediten que actuó con debida diligencia y que, de los hechos verificados, las conductas de Entel resultan sancionables administrativamente, en tanto se subsume en las infracciones previstas en el artículo 19 del Reglamento de Calidad de Atención (por incumplir las metas de los indicadores TEAP y TEAPij) y en el artículo 7 del RGIS (por remitir información incompleta). Añade que la alegación de que el incumplimiento no se dio en meses posteriores no desvirtúa infracción detectada ni la exige de responsabilidad. - Añade que la Dirección de Fiscalización e Instrucción (DFI)⁴ advirtió y comunicó reiteradamente a Entel sobre las inconsistencias y observaciones en la información proporcionada, y que Entel reconoció haber remitido información incompleta respecto de los indicadores CAT, AVH1 y AVH2, lo que limitó la labor de supervisión de OSIPTTEL. Por tanto, concluye que la multa de 113.2 UIT por la entrega incompleta de información, encuentra respaldo legal y no resulta desproporcionada, al estar debidamente tipificada. - Indica que la resolución cuestionada, expuso razones fácticas y jurídicas que sustentaron y justificaron su decisión, evaluando los argumentos y la documentación aportada por Entel, constatando que no incurrió en vulneró la debida motivación ni el debido procedimiento. Añade que los argumentos de Entel reflejan una simple discrepancia con lo decidido por la autoridad administrativa, sin plantear fundamentos sólidos y pruebas pertinentes que desacrediten o desmientan lo evaluado, por tanto, declara infundada la primera pretensión principal. - Sobre la pretensión subordinada dirigida a la reducción de la multa, señala que OSIPTTEL aplicó los criterios de la graduación de la sanción establecidos por el principio de razonabilidad, conforme al numeral 3 del artículo 248 del TUO de la Ley Procedimiento Administrativo General y el artículo 30 de la Ley N° 27336 y los artículos 7 y 16 del RGIS, evaluando el beneficio ilícito, la probabilidad de detección (muy alta), la gravedad de la infracción, el daño al interés público y/o bien jurídico, perjuicio económico, las circunstancias de la comisión de la infracción, la ausencia de intencionalidad, la no reincidencia, y la capacidad económica. Concluye que no hay argumentos que justifiquen la reducción, por tanto, desestimando la pretensión. - Finalmente, en cuanto a la segunda pretensión principal, indica que, al haberse desvirtuado la presunción de licitud de Entel con los medios probatorios obrantes en el expediente administrativo que demostraron el incumplimiento y sin que se hayan desvirtuado las infracciones imputadas, no puede ampararse este extremo. **2.3. Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución siete de fecha nueve de junio de dos mil veinticinco (fojas ciento veinticuatro), la Cuarta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativa de la Corte Superior de Justicia de Lima, **revocó** la sentencia de primera instancia que declaró infundada la demanda, y reformándola la declara **fundada en parte**, en consecuencia declara nula la Resolución del Consejo Directivo N° 00195-2023-C D/OSIPTTEL del siete de julio del dos mil veintitres; solo en el extremo que fija en 113.2 UIT la cuantía de la multa por la infracción tipificada en el artículo 7 de la Resolución de Consejo Directivo N° 087- 2013-CD/ OSIPTTEL; reformándola fija la cuantía de la multa por su comisión en 51 UIT e; infundada la demanda en cuanto a la nulidad de la sanción impuesta; con lo demás que contiene. Fundamentó su decisión, bajo los siguientes argumentos: **Sobre las infracciones tipificadas en el Reglamento de Calidad de Atención.** - Señala que el incumplimiento de los indicadores TEAP general y TEAP específico del mes de

marzo de 2020, Entel atendió con normalidad en sus centros de atención hasta el 14 de marzo, por tanto, la cuarentena y las disposiciones relativas al Estado de emergencia nacional por el Covid-19 (del 15 de marzo en adelante), no pudo afectar el tiempo de espera para la atención presencial. Además, respecto al incumplimiento del indicador TEAP específico en los meses de junio y julio de 2020, los protocolos y los lineamientos en el contexto del Covid-19 no podrían ser considerados como situaciones con carácter irresistible o insuperable, pues Entel tenía conocimiento de las obligaciones establecidas no sólo en el Reglamento de Calidad de Atención, sino en el Decreto Supremo N° 080-2020-PCM, que dispuso la reanudación de las actividades asociadas al servicio de telecomunicaciones, así como de las condiciones y circunstancias especiales y progresivas establecidas en las Resoluciones Ministeriales N° 258-2020-MTC/01 y N° 260-2020-MTC/01, con lo cual debía brindar el servicio de atención presencial a los usuarios, por lo que no es un aspecto totalmente fuera de su control. - Agrega que Entel no presentó medio probatorio que acredite de qué manera los protocolos y medidas dispuestas por el gobierno constituyen un "evento de fuerza mayor" que afectó el cumplimiento de los indicadores de calidad de atención. Asimismo, no se advirtió que haya ocurrido una asistencia masiva e inesperada de abonados a los centros de atención como consecuencia de la pandemia; y que ello, sumado a los límites de aforo y reglas vinculadas a los protocolos sanitarios, haya imposibilitado el cumplimiento de los indicadores de atención. Además, si bien habría gestionado la adopción de medidas ("Gestión de Transacciones en la Cola", "Manejo de Colas", "Cita virtual", incremento del horario de atención, capacitación, repotenciar la señalética), éstas no resultaron suficientes para acreditar su debida diligencia o asegurar el cumplimiento de los indicadores de atención. Por lo tanto, el cumplimiento de las disposiciones normativas el contexto del Covid-19, no constituye causal de exoneración de responsabilidad. Además, sostiene que la resolución impugnada se encuentra debidamente fundamentada, pues establece un correcto razonamiento entre la norma incumplida y los hechos verificados. - Sobre la multa, señala que OSIPTEL al imponer esta sanción no cumplió con evaluar debidamente los sub principios de idoneidad, necesidad y proporcionalidad, pues si bien la sanción resultaba una medida idónea, no se consideró que la conducta infractora se dio en la situación extraordinaria del Covid-19 que, si bien no enerva la responsabilidad y tipicidad, es un elemento a considerar para fijar el monto de la sanción. Asimismo, las instancias del Osiptel descartaron la posibilidad de imponer otras medidas menos gravosas y, por último, si bien las multas fueron calculados teniendo en cuenta los criterios de graduación (numeral 3 del artículo 248 del TUO de la Ley del Procedimiento Administrativo General), acorde a la metodología de multas en los procedimientos administrativos sancionadores tramitados ante OSIPTEL, debió considerarse lo más favorable para la administrada, quien cumplió con enviar información, a pesar de ser incompleta. **Sobre la infracción tipificada en el Reglamento General de Infracciones y Sanciones - RGIS.** - Señala que la DFI verificó que Entel habría remitido información incompleta respecto de los indicadores CAT, AVH1 V AVH210, lo cual limitó la labor supervisora de Osiptel al no permitirle contar con información necesaria, acción calificada como infracción grave conforme al artículo 7 de la Resolución de Consejo Directivo N° 087-2013CD/OSIPTEL, siendo así correspondía que se le imponga multa entre 51 y 150 UIT según el artículo 25.1 de la Ley N° 27336, antes de su modificación por Ley N° 31839. - Sobre la multa señala que, atendiendo al principio de razonabilidad, considera fijar la cuantía mínima de 51 UIT prevista en la norma, por ser razonable y proporcional, teniendo en cuenta que la accionante remitió la información solicitada que, si bien fue incompleta, procuro cumplir parcialmente con lo peticionado. Además, no se advierte intencionalidad de no remitir información completa, hay alta la probabilidad de detección de la infracción y, el perjuicio económico causado a OSIPTEL no se ha evidenciado en autos. Por tanto, la cuantía de la multa en 113.2 UIT no es razonable. **3. Causales del recurso de casación.** Mediante auto de calificación de fecha uno de diciembre de dos mil veinticinco (fojas setenta y ocho del cuadernillo de casación), se declara procedente el recurso de casación interpuesta por Entel Perú S.A. por las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación del principio de causalidad regulado en el numeral 8 del artículo 248 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444.** Indica que, en la demanda y en el recurso de apelación, manifestó que durante el período de fiscalización, se presentaron diversos factores que desembocaron en el incumplimiento del indicador de calidad, dentro de los que se encuentran: (i) la reanudación de la atención presencial bajo

condiciones completamente distintas a las que los colaboradores estaban habituados, (ii) la implementación de nuevas disposiciones orientadas a garantizar la continuidad del servicio, (iii) la limitación del aforo, (iv) la reducción de personal, y (v) la acumulación de reclamos y consultas derivadas de la inactividad de los centros de atención. A pesar de ello, se acreditó durante el procedimiento la diligencia de la empresa al adoptar medidas adicionales para cumplir con los indicadores de calidad. Ni bien se advirtieron deficiencias en los centros de atención ocasionadas por la coyuntura, su parte tomó acciones concretas al respecto. En ese sentido, si bien existió un incumplimiento, lo cierto es que este fue consecuencia de eventos de fuerza mayor derivados de la emergencia sanitaria, los cuales fueron mitigados por las acciones diligentes implementadas por la actora. En consecuencia, resulta indispensable considerar los hechos acontecidos durante la etapa de la pandemia, los cuales constituyen una ruptura del nexo causal en relación con la imputación formulada. Pese a ello, en la sentencia de primera instancia, concluyó que "no se vislumbra que en el mes de marzo de 2020 se haya presentado una situación que pueda catalogarse como irresistible que impidiera a ENTEL el cumplimiento de los indicadores de calidad de atención presencial". Y, peor aún, la Sala Superior ni siquiera se pronuncia respecto de la vulneración de este principio. Resulta evidente que, ni el juzgado ni la Sala Superior analizaron correctamente los argumentos presentados, aun cuando no era necesario entrar en tanto detalle al respecto, puesto que es de conocimiento público y notorio las implicancias que tuvo la llegada del Covid-19 en nuestro país. Este contexto extraordinario generó que muchas empresas, incluida la suya, tuvieran que adaptar sus formas de trabajo y atención al usuario, en aras de proteger la salud tanto de su personal como de los propios usuarios. Resulta innegable que el incumplimiento señalado por la fiscalización tuvo origen en circunstancias excepcionales e imprevisibles, lo cual debió ser analizado con mayor profundidad y ponderación por parte del colegiado superior, con el fin de dejar sin efecto totalmente la multa impuesta a su parte. Además, es importante recalcar que las medidas adoptadas por sí surtieron efectos. Prueba de ello es que, si bien el período fiscalizado fue desde setiembre de dos mil diecinueve a agosto de dos mil veinte, no se evidenció incumplimiento del indicador en el mes de agosto (pues ya se habían implementado las medidas anteriormente mencionadas). **b) Infracción normativa por inaplicación del principio de legalidad, regulado en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444.** Sostiene que, la Sala Superior se ha limitado a señalar que, en este caso, no se constituiría causal de exoneración de responsabilidad por el incumplimiento de los indicadores TEAP general y TEAPij. En este caso, el colegiado superior evitó aplicar las dos eximentes de responsabilidad previamente citados, en tanto que los hechos materia de controversia encajan en los supuestos previstos por la norma. Respecto de la primera eximente de responsabilidad, la recurrente sostuvo, tanto en la demanda como en el procedimiento, que el incumplimiento atribuido obedeció a eventos de fuerza mayor que se encontraban fuera del ámbito de control de la empresa. En efecto, se dejó claro que durante el período de fiscalización tuvo lugar el brote del Covid-19, una circunstancia excepcional e imprevisible que obligó tanto a empresas como a personas a modificar de manera drástica sus comportamientos y métodos de trabajo. Factores como la reducción del personal, implementada para salvaguardar la salud de los trabajadores, y la acumulación de reclamos y consultas derivadas de la inactividad previa de los centros de atención, dificultaron el cumplimiento pleno de los indicadores de calidad requeridos. A pesar de estas circunstancias adversas, la actora actuó de manera diligente e inmediata, iniciando las gestiones necesarias para implementar las medidas correctivas a fin de mitigar los efectos del contexto social y sanitario vivido en aquella época. En cuanto a la segunda eximente de responsabilidad, la accionante fundamentó que este resulta aplicable al haberse actuado en cumplimiento de un deber legal, dado que la implementación de los protocolos de seguridad ordenados por el Gobierno impactó de manera directa en los mecanismos de atención en sus tiendas. Es importante resaltar que las medidas adoptadas por el Gobierno, a través del Decreto Supremo N° 080-2020-PCM y la Resolución de Presidencia N° 042-2020-PD/OSIPTEL, tuvieron un efecto significativo en la operatividad de las tiendas. Estas normativas, dictadas para garantizar la salud pública y mitigar los efectos del Covid-19, provocaron restricciones que derivaron en una sobresaturación de las tiendas y afectaron la atención a los clientes durante el levantamiento de las restricciones. Lo expuesto resulta completamente razonable, considerando que el personal

naturaleza, la motivación permite a la Administración demostrar que su actuación no es arbitraria, sino que se encuentra fundamentada en la aplicación racional y razonable del derecho, respetando el sistema normativo y sus fuentes⁹. **3.10.** La debida motivación de los actos administrativos mantiene una relación directa e inescindible con la valoración de los hechos y de los medios probatorios incorporados al procedimiento administrativo. En tal contexto, corresponde a la autoridad administrativa sustentar adecuadamente las razones que respaldan su decisión, desarrollando una actividad probatoria suficiente y valorando de manera integral los elementos de convicción actuados. Ello resulta especialmente relevante cuando se pretende desvirtuar la presunción de licitud que ampara la actuación del administrado, supuesto en el cual la Administración debe expresar, de forma clara y objetiva, las razones fácticas y jurídicas que justifican la adopción de una determinada decisión. **3.11.** En esa línea, la valoración probatoria constituye un elemento esencial del derecho al debido procedimiento. Por consiguiente, no resulta suficiente que la Administración Pública otorgue al administrado la posibilidad de presentar documentos, declaraciones, pericias u otros medios de prueba; es igualmente exigible que la autoridad competente examine tales elementos de manera razonada, objetiva y conjunta, explicitando en la motivación del acto administrativo las razones que sustentan la aceptación o desestimación de los mismos. De este modo, la valoración de la prueba no configura una facultad discrecional o meramente potestativa de la Administración, sino una obligación jurídica derivada del derecho fundamental al debido procedimiento y del principio de verdad material, reconocido en el artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444. En virtud de dichos mandatos, la autoridad administrativa debe procurar la determinación de la verdad de los hechos relevantes para la decisión del caso, mediante una apreciación integral y debidamente motivada de los medios probatorios que obran en el expediente. **3.12.** Por otro lado, el Tribunal Constitucional ha señalado acerca del contenido del derecho a la prueba que: *“se trata de un derecho complejo que está compuesto por el derecho a ofrecer medios probatorios que se consideren necesarios; a que estos sean admitidos, adecuadamente actuados, que se asegure la producción o conservación de la prueba a partir de la actuación anticipada de los medios probatorios, y que éstos sean valorados de manera adecuada y con la motivación debida, con el fin de darle el mérito probatorio que tengan en la sentencia. La valoración de la prueba debe estar debidamente motivada por escrito, con la finalidad de que el justiciable pueda comprobar si dicho mérito ha sido efectiva y adecuadamente realizado”*¹⁰.

Análisis del caso concreto. 3.13. En el presente caso, la recurrente sostiene que la Sala Superior incurrió en una motivación aparente al limitarse a afirmar que las instancias del OSIPTEL valoraron adecuadamente los medios probatorios actuados durante el procedimiento administrativo, concluyendo, sobre esa base, que la resolución administrativa impugnada se encontraba debidamente motivada. Alega que dicho razonamiento omitió pronunciarse sobre los argumentos formulados por ENTEL, vulnerando sus derechos de defensa y al debido proceso. Asimismo, afirma que tanto la Administración como los órganos jurisdiccionales de mérito incumplieron su deber de analizar y ponderar las pruebas aportadas conforme a las particularidades del caso. **3.14.** Del examen de los agravios expuestos se advierte, en primer término, una evidente imprecisión en la formulación de la causal invocada. Si bien la recurrente atribuye a la sentencia de vista un supuesto defecto de motivación, el desarrollo argumentativo de su recurso no se dirige a cuestionar los fundamentos contenidos en dicha resolución judicial, sino la actuación desplegada por la Administración durante el procedimiento sancionador y la motivación de los actos administrativos emitidos por OSIPTEL. **3.15.** Esta conclusión se desprende del propio sustento de la causal, pues la recurrente invoca disposiciones vinculadas al debido procedimiento administrativo, previstas en el numeral 1.2 del artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, orientadas al control de la actuación administrativa. Sin embargo, omite identificar las normas procesales o constitucionales que regulan el deber de motivación de las resoluciones judiciales y que, en su caso, habrían sido vulneradas por la Sala Superior. **3.16.** En consecuencia, la alegación de motivación aparente carece de una adecuada construcción jurídica, toda vez que no precisa de qué manera la sentencia de vista habría incurrido en dicho vicio ni identifica el concreto defecto argumentativo atribuible al órgano jurisdiccional. Por el contrario, la impugnación se concentra en cuestionar la suficiencia de la motivación de los actos administrativos, aspecto distinto al objeto de control propio del presente recurso extraordinario. **3.17.** Asimismo, la recurrente

no individualiza la norma específica¹¹ que habría sido infringida por la sentencia de vista, ni desarrolla una argumentación destinada a demostrar cómo los fundamentos empleados por la Sala Superior contravienen el ordenamiento jurídico. Antes bien, confunde los razonamientos y la valoración probatoria efectuados por la Administración con aquellos realizados por el órgano jurisdiccional, trasladando indistintamente sus cuestionamientos a ambos ámbitos sin distinguir el objeto propio de la impugnación casatoria. **3.18.** Tal deficiencia argumentativa impide a esta Sala Suprema efectuar un adecuado control de legalidad respecto de la sentencia recurrida. Ello es particularmente relevante si se considera que el recurso de casación constituye un medio impugnatorio extraordinario y de carácter eminentemente técnico, cuya correcta formulación exige que la parte recurrente identifique con claridad la infracción normativa atribuida al órgano jurisdiccional y desarrolle de manera coherente las razones que sustentan dicha denuncia. Sobre ello, debemos recordar que el recurso de casación, conforme lo ha señalado el Tribunal Constitucional, “en contraste con los recursos ordinarios, resulta ser altamente especializados, de modo tal que impone carga procesal a la parte recurrente, entendiéndose a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso”¹². No corresponde, por tanto, que esta instancia reconstruya o reformule los agravios planteados, pues ello supondría sustituir la carga argumentativa que recae sobre quien interpone el recurso. **3.19.** Sin perjuicio de lo expuesto, aun cuando se examinará el fondo de los cuestionamientos formulados, tampoco se advierte sustento suficiente para amparar la causal invocada. En efecto, la recurrente se limita a afirmar que OSIPTEL no valoró adecuadamente las pruebas ni los argumentos presentados durante el procedimiento administrativo; sin embargo, no identifica cuáles serían los medios probatorios omitidos, qué aspectos concretos dejaron de ser evaluados o de qué manera dicha omisión habría incidido en la decisión adoptada. **3.20.** La misma insuficiencia argumentativa se aprecia respecto de la alegada falta de análisis de los argumentos expuestos tanto en sede administrativa como judicial. La recurrente no precisa cuáles de dichos argumentos habrían sido ignorados por la Sala Superior ni explica por qué su eventual consideración habría conducido a una solución distinta de la controversia. **3.21.** Cabe recordar, además, que la función de esta Sala Suprema no consiste en reabrir el debate sobre la valoración de los hechos o de los medios probatorios actuados en el proceso, materias que corresponden a las instancias de mérito. La intervención casatoria únicamente resulta procedente cuando se acredita una infracción normativa relevante o una afectación a los fines propios del recurso de casación, esto es, la correcta aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional. Ninguna de estas circunstancias ha sido debidamente desarrollada ni acreditada por la recurrente. **3.22.** Por lo expuesto, al no advertirse una vulneración al deber de motivación atribuible a la sentencia de vista, ni haberse demostrado la existencia de una infracción normativa susceptible de control en esta sede extraordinaria, corresponde concluir que la causal denunciada carece de sustento. **3.23.** En consecuencia, al no haberse desvirtuado los fundamentos que sustentan la sentencia de vista ni acreditado la infracción normativa invocada, la causal prevista en el literal c) del recurso de casación deviene en infundada. **Cuarto. Infracción normativa por la inaplicación de los principios de causalidad y legalidad previstos en el numeral 8 del artículo 248 y numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444 – causales a) y b).** **4.1.** La recurrente también ha invocado estas causales materiales, aduciendo que se ha inaplicado los principios de legalidad y causalidad. Así, en cuanto al principio de legalidad, éste se encuentra regulado en el TUO de la Ley de Procedimiento Administrativo General, en el artículo IV del numeral 1.1 del Título Preliminar; y en modo específico en cuanto al procedimiento administrativo sancionador, también lo está en el artículo 248, numeral 1, los mismos que establecen: **Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo. 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1. Principio de legalidad.- Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. Artículo 248.- Principios de la potestad sancionadora administrativa. La potestad sancionadora de todas las entidades está regida adicionalmente por los siguientes principios especiales: 1. Legalidad.- Sólo por norma con rango de ley cabe atribuir a las entidades la potestad sancionadora y la consiguiente**

previsión de las consecuencias administrativas que a título de sanción son posibles de aplicar a un administrado, las que en ningún caso habilitarán a disponer la privación de libertad. (...) [Énfasis nuestro] **4.2.** En cuanto al principio de causalidad, éste está reconocido también en el TUO de la Ley de Procedimiento Administrativo General, en su artículo 248, numeral 8, el cual dicta lo siguiente: **Artículo 248.- Principios de la potestad sancionadora administrativa.** La potestad sancionadora de todas las entidades está regida adicionalmente por los siguientes principios especiales: (...) **8. Causalidad.- La responsabilidad debe recaer en quien realiza la conducta omisiva o activa constitutiva de infracción sancionable.** [Énfasis nuestro] **4.3.** Al respecto, sobre el principio de legalidad, se tiene que constituye una auténtica garantía constitucional de los derechos fundamentales de los administrados y un criterio rector en el ejercicio del poder punitivo del Estado democrático. En efecto, dicho principio tiene rango constitucional, pues deriva de lo regulado en el literal d) del numeral 24 del artículo 2 de la Constitución Política del Estado, el cual garantiza que ninguna conducta pueda ser objeto de sanción, si previa, expresa e inequívocamente no es prevista ni sancionada por la ley. **4.3.1.** Sobre esa base constitucional, el Tribunal Constitucional ha establecido en el Expediente N° 2050-2002-AA/TC, que “los principios de culpabilidad, legalidad, tipicidad, entre otros, constituyen principios básicos del derecho sancionador, que no sólo se aplican en el ámbito del derecho penal, sino también en el del derecho administrativo sancionador” (fundamento jurídico 8). **4.3.2.** De ahí que, tal principio materializado en el ámbito del procedimiento administrativo general por el referido artículo IV del numeral 1.1 del Título Preliminar citado, exige que la Autoridad Administrativa fije su conducta con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le han sido atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. Ello, además, de acuerdo a una serie de deberes impuestas a la autoridad administrativa, como, por ejemplo, los señalados en el artículo 86, numeral 4 de la misma ley citada. **4.3.3.** Por otro lado, dicho principio traslado al procedimiento administrativo sancionador por el numeral 1 del artículo 248 también citado, exige la reserva de ley para atribuir potestad sancionadora a las entidades y establecer las consecuencias administrativas de las infracciones que cometen los administrados. **4.3.4.** Sobre ello, el Tribunal Constitucional refiere que el principio de legalidad impide que se puede atribuir la comisión de una falta si ésta no está previamente determinada en la ley¹³. En ese sentido, sostiene que dicho principio implica la existencia de ciertos requisitos como *lex scripta*, *lex previa* y *lex certa*. Al respecto señala que: *Lo que es exigible en el derecho penal respecto del principio de legalidad, también resulta exigible respecto del derecho administrativo sancionador.* En consecuencia, resultan vinculantes para este último los tres elementos que este Tribunal estableció en la Sentencia 00010-2002-AI/TC como requisitos del principio de legalidad: i. La existencia de una ley (*lex scripta*). ii. Que la ley sea anterior al hecho sancionado (*lex scripta*). iii. Que la ley describa un supuesto de hecho estrictamente determinado (*lex certa*). Esto implica que no podrá existir sanción que no se encuentre establecida expresamente en una ley de manera previa, cierta y precisa y, por lo tanto, el fundamento de la sanción no puede ser otro que la violación de un mandato o prohibición contenido en la ley [...].¹⁴ **4.3.5.** En similares términos, la Corte Constitucional Colombiana (C-441/21) ha dicho que el principio de legalidad comprende una doble garantía: la primera, de orden material y de alcance absoluto, conforme a lo cual es necesario que existan preceptos jurídicos anteriores (*lex previa*) que permitan predecir con suficiente grado de certeza (*lex certa*) aquellas conductas infractoras del correcto funcionamiento de la función pública y las sanciones correspondientes por su realización; la segunda, de carácter formal, relativa a la exigencia y existencia de una norma de rango legal, que convalide el ejercicio de los poderes sancionatorios en manos de la Administración¹⁵. **4.3.6.** En tal virtud, este Tribunal Supremo ha considerado que “el principio de legalidad en el procedimiento administrativo sancionador opera como un límite a la potestad punitiva del Estado. Esto implica que ninguna conducta puede ser calificada como infracción ni ser sancionada sin que esté previamente definida, de manera clara, estricta y precisa, en una norma con rango de ley, y a su vez, de ella derive la exigencia de una norma de rango legal, que convalide el ejercicio de los poderes sancionatorios de la administración”¹⁶. **4.3.7.** En consecuencia, este principio materializado en distintos ámbitos del derecho administrativo, exige que la Administración Pública ajuste su accionar en todo momento a una ley preexistente, es decir, actúe siempre dentro del marco legal establecido (López, 2005)¹⁷. Por ende, la actuación de la administración debe regirse en lo determinado y exigido por

ley, asimismo, toda sanción debe fundamentarse en la vulneración normativa previamente establecida. De esta manera, no solo se protege la seguridad jurídica y la previsibilidad de las consecuencias jurídicas de las conductas, sino que también se fortalece el respeto al principio de separación de poderes y al debido procedimiento, salvaguardando que toda intervención de la administración, y en especial, la sancionadora, esté respaldada por una habilitación legal previa, cierta y precisa¹⁸. **4.3.8.** Esta sujeción positiva de la Administración a la legalidad ha sido afirmada en la Casación N° 1795-2011-Lima, considerando décimo séptimo: “a diferencia de lo que sucede con la actuación de los particulares, la cual se guía esencialmente por el derecho fundamental a la libertad, y que únicamente cuenta con límites negativos en su desarrollo, de acuerdo al principio constitucional que predica que nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda, ni impedido de hacer lo que ella no prohíbe, la actividad de la administración se rige por el denominado principio de legalidad, previsto en el artículo IV, inciso 1, numeral 1.1. de la Ley N° 27444, y en virtud del cual ella se encuentra positivamente vinculada a la ley, no sólo como un límite negativo a sus actos, sino más bien como un presupuesto necesario para aquello que haga o pretenda hacer (principio de vinculación positiva o positive Bindung). Así, mientras que el particular puede hacer todo aquello que la ley no le prohíba, la Administración solo puede hacer aquello que la ley le faculte a hacer y únicamente en el modo en que se lo permita.” **4.4.** Sobre el principio de causalidad, se tiene que, conforme a lo regulado en el inciso 8) del acotado artículo 248, la responsabilidad recae en quien realiza la conducta omisiva o activa constitutiva de infracción sancionable. De ello se deduce que, es el propio transgresor o infractor, quien debe responder por su conducta y no un tercero; esto atendiendo a una estricta relación de causa a efecto entre su conducta y el hecho infractor que se le imputa. **4.4.1.** De ahí que, según Morón Urbina, por el principio de causalidad, la sanción debe recaer en el administrado que realiza la conducta omisiva o activa constitutiva de infracción sancionable. La norma exige el principio de personalidad de las sanciones entendido como, la asunción de la responsabilidad debe corresponder a quien incurrió en la conducta prohibida por la ley, y por tanto no podrá ser sancionado por hechos cometidos por otros (por ejemplo, la responsabilidad por un subordinado, o imputar responsabilidad a un integrante del cuerpo colectivo que no votó o salvó su voto), o por las denominadas responsabilidades en cascada aplicables a todos quienes participan en un proceso decisonal. Por ello, la Administración Pública no puede hacer responsable a una persona por un hecho ajeno, sino solo por los propios¹⁹. **4.4.2.** En esa misma línea sostiene Vergaray y Gómez que: “el principio de causalidad, al servir de nexo de causalidad entre el sujeto infractor y la conducta infractora, busca que la sanción recaiga sobre quien haya vulnerado efectivamente el ordenamiento, tanto de manera activa como omisiva”²⁰ [Énfasis nuestro]. **4.4.3.** En consecuencia, los principios de legalidad y causalidad juegan un rol de suma importancia en el marco de la potestad sancionadora que es ejercida por la Administración pública respecto a los administrados, pues, con ello se asegura que la sanción sea impuesta a quien realmente incurrió en alguna acción propia (y no ajena) que esté prohibida por mandato legal, además, se garantizará el precepto constitucional de presunción de inocencia mientras no se haya probado y declarado la responsabilidad a través de un pronunciamiento administrativo debidamente motivado y firme. **4.4.4.** Por otro lado, respecto al nexo de causalidad, es importa advertir que para que la Administración Pública pueda sancionar de forma legítima respetando la causalidad, debe verificar los siguientes elementos secuenciales: i) identificar el sujeto administrado, ii) la conducta (acción u omisión), iii) el nexo causal y iv) el resultado (infracción). De manera que así, pueda atribuir responsabilidad y sancionar al infractor. **4.5.** Sobre la responsabilidad del administrado sobre las infracciones, la propia Ley de Procedimiento Administrativo General, plantea eximentes y atenuantes conforme a su artículo 257. Sobre los primeros, la ley establece: **Artículo 257.- Eximentes y atenuantes de responsabilidad por infracciones. 1.- Constituyen condiciones eximentes de la responsabilidad por infracciones las siguientes:** a) El caso fortuito o la fuerza mayor debidamente comprobada. b) Obrar en cumplimiento de un deber legal o el ejercicio legítimo del derecho de defensa. (...) [Énfasis nuestro] **4.6.** De manera que, de todo lo expuesto, podemos señalar que tanto el caso fortuito o la fuerza mayor (los cuales eximen de responsabilidad), como la acción hecha por un tercero (que no atribuye responsabilidad al sujeto); rompen el nexo de causalidad entre el sujeto a quien se le señala como infractor y la conducta infractora, consecuentemente la imputación se cae y no es jurídicamente

posible imponer una sanción. **4.7.** Sin embargo, para que el caso fortuito o la fuerza mayor constituyan condiciones que fracturen el nexo causal y eximan de responsabilidad al infractor, es necesario que se cumplan los siguientes elementos: **a) Hecho extraordinario:** sea un evento anormal no imputable al infractor, que sale del conducto regular y ordinario de la situación acostumbrada, no siendo un riesgo propio de la actividad que realiza el administrado; **b) Imprevisible:** sea un hecho inesperado, que no pudo ser previsto y no puede conocerse con anticipación. En la fuerza mayor el evento pudo haberse previsto o no; **c) Irresistible:** sea un hecho o evento imposible de evitar; es inevitable a pesar de haber adoptado la atención, protocolos, normas, cuidados y diligencia normales de la actividad que se realiza, para lo que se tendrían que evaluar las circunstancias de lugar, tiempo y persona. Estos elementos se desprenden del artículo 1315 del Código Civil para eximir de responsabilidad civil y son trasladados al procedimiento administrativo sancionador.

Análisis del caso concreto. 4.8. La recurrente sustenta la causal prevista en el literal **a)** señalando que el incumplimiento de los indicadores de calidad de atención no obedeció a una conducta imputable a su representada, sino a circunstancias extraordinarias derivadas de la emergencia sanitaria ocasionada por la COVID-19. Refiere que, durante el período fiscalizado, debió reanudar la atención presencial bajo condiciones distintas a las habituales, implementar nuevas medidas para garantizar la continuidad del servicio, operar con restricciones de aforo, afrontar la reducción de personal disponible y atender la acumulación de consultas y reclamos generados por el cierre temporal de sus centros de atención. Sobre esa base, sostiene que dichos factores constituyeron eventos de fuerza mayor que determinaron el incumplimiento de los indicadores TEAP general y específico, provocando la ruptura del nexo causal entre la conducta imputada y el resultado infractor. Asimismo, cuestiona que tanto el Juzgado como la Sala Superior no hayan efectuado un análisis suficiente de tales circunstancias, pese a que estas la obligaron a adecuar sus mecanismos de atención para proteger la salud de trabajadores y usuarios. Añade que las medidas implementadas permitieron superar progresivamente dichas dificultades, lo que explicaría que no se registraran incumplimientos en agosto de 2020. En síntesis, la recurrente sostiene que el incumplimiento de los indicadores de calidad tuvo como causa hechos excepcionales, imprevisibles e irresistibles vinculados a la emergencia sanitaria, los cuales habrían excluido su responsabilidad administrativa. **4.9.** Respecto de la causal prevista en el literal **b)**, la recurrente alega que la Sala Superior vulneró el principio de legalidad al no aplicar las exigencias de responsabilidad previstas en el artículo 257 del TUO de la Ley N° 27444. En cuanto a la *eximente de fuerza mayor*, reitera que el incumplimiento de los indicadores respondió a circunstancias extraordinarias derivadas de la pandemia y a las restricciones operativas impuestas durante dicho período, las cuales escapaban de su ámbito de control. Por otro lado, invoca la *eximente consistente en obrar en cumplimiento de un deber legal*, argumentando que la implementación de los protocolos sanitarios y medidas de seguridad dispuestas por el Estado incidió directamente en la prestación del servicio de atención al público, limitando su capacidad operativa. Bajo tales consideraciones, sostiene que la Sala Superior omitió analizar adecuadamente la incidencia de dichas eximentes en el caso concreto, pese a que las deficiencias detectadas habrían sido consecuencia directa del cumplimiento de obligaciones legales impuestas por las autoridades competentes durante la emergencia sanitaria.

4.10. Del examen conjunto de los agravios expuestos se advierte que ambas causales no están dirigidas a cuestionar la existencia material de las infracciones imputadas ni el incumplimiento de los indicadores de calidad de atención, sino a sostener que la Sala Superior habría omitido aplicar las eximentes de responsabilidad previstas en el artículo 257 del TUO de la Ley N° 27444. En tal sentido, la controversia se circunscribe a determinar si los hechos invocados por la recurrente constituyen supuestos aptos para excluir su responsabilidad administrativa y, por ende, si la sentencia de vista incurrió en la alegada inaplicación de los principios de causalidad y legalidad. **4.11.** Sobre el particular, es menester mencionar en primer lugar que, la causal de **inaplicación normativa** se configura cuando el órgano jurisdiccional, estando ante una norma pertinente y de obligatoria observancia para resolver el caso concreto, omite aplicarla o la excluye sin sustento jurídico válido, pese a que los hechos acreditados se subsumen en su supuesto de hecho. En ese sentido, la inaplicación no supone la expulsión de la norma del ordenamiento jurídico, sino únicamente su no utilización para resolver la controversia específica, lo cual exige una debida justificación que permita verificar la corrección de dicha

decisión en atención al deber de motivación de las resoluciones judiciales. A nivel jurisprudencial se indica que “la causal de **inaplicación de una norma legal** supone que el juez, pese a la imperatividad de aplicar una norma, **no la invoca o la ignora**, al no haber subsumido los hechos a los supuestos previstos por la norma jurídica pertinente²¹”. **4.12.** A efectos de absolver adecuadamente los cuestionamientos de la recurrente resulta necesario exponer los fundamentos en el que se sustenta la sala superior al desestimar los argumentos de dicha parte, y por ende, la pretensión: **CUARTO: Con referencia a la vulneración del principio de causalidad.** La parte demandante ENTEL Perú SA señala **el hecho imprevisible** ocurrido durante la época en la cual OSIPTEL realizó la fiscalización; que se debe tener en cuenta que, de acuerdo al principio de causalidad, la simple ocurrencia de la conducta tipificada no puede ser suficiente para declarar la responsabilidad administrativa, ya que debe haber existido dolo o culpa, asimismo que el nexo de causalidad permite atribuir la responsabilidad del administrado, sin embargo, la **ruptura del nexo causal ocurre cuando el incumplimiento se debió a causas ajenas al administrado:** independientemente de las acciones realizadas por ENTEL Perú SA, **ocurrieron hechos imprevisibles que desembocaron en el incumplimiento del indicador de calidad pues, los meses fiscalizados fueron los primeros meses luego de un largo periodo de inactividad en la atención a los usuarios y en un proceso de adaptación a las modificatorias regulatorias aprobadas;** estando a ello, se encontraba adaptándose a la nueva normalidad y, ni bien se evidenciaron deficiencias en el periodo de atención provocadas por las medidas de seguridad impuestas por el gobierno, se implementaron las acciones adicionales expuestas, indicando que **si actuó con diligencia y es precisamente por ello que las medidas informadas deben ser tomadas en cuenta para la evaluación de las imputaciones,** acotando que **ocurrió un hecho de fuerza mayor y de naturaleza irresistible para ENTEL Perú SA que impidió el cumplimiento de los indicadores observados.** **QUINTO: Respecto de las infracciones tipificadas en el Reglamento de Calidad de Atención.** En base a la información proporcionada por ENTEL Perú SA se determinó que dicha empresa incumplió con el artículo 16 del Reglamento de Calidad de Atención, en la medida que no cumplió con las metas objetivo de los indicadores TEAP general (> 80%) en el mes de marzo de 2020 y del TEAPij específico (> 40%) en los meses de marzo, junio y julio de 2020; al respecto, vale indicar que, de manera similar a que corresponde a la administración la carga de la prueba a efectos de atribuir responsabilidad a los administrados en relación a las infracciones que sirven de base para supervisarlos y, posteriormente, sancionarlos, **no basta que un administrado indique que un hecho típico se produjo “por razones fuera de su control” o que cumplió con su deber de diligencia, sino que es necesario que presente los medios probatorios que acrediten tal afirmación.** En virtud a ello, en la medida que ENTEL Perú SA alegó que fue un **hecho de fuerza mayor y de naturaleza irresistible** lo que impidió el cumplimiento de los indicadores observados, corresponde verificar si dicha empresa acreditó que si las normas dictadas por la declaración del estado de emergencia sanitaria por el COVID-19, **calificaban como evento extraordinario, imprevisible e irresistible;** y que, sobre todo, impida la ejecución de la obligación a cargo de ENTEL Perú SA. **SEXTO:** Respecto al incumplimiento de indicador TEAP general y TEAP específico del mes de marzo de 2020, **ENTEL Perú SA atendió con “normalidad” en sus centros de atención hasta el 14 de marzo de 2021,** por lo que la **instalación de la cuarentena y las disposiciones asociadas al Estado de emergencia nacional como consecuencia del COVID-19 -del 15 de marzo en adelante-, no pudo afectar el tiempo de espera para la atención presencial en sus oficinas comerciales.** Por otra parte, respecto al incumplimiento del indicador TEAP específico de los meses de **junio y julio de 2020,** los protocolos y los lineamientos sectoriales para la atención al público en el contexto del **COVID-19 no podrían ser considerados como situaciones con carácter irresistible o insuperable.** En efecto, en dichos meses ENTEL Perú SA no solo tenía conocimiento de las obligaciones establecidas en el Reglamento de Calidad de Atención, sino también que, a través del Decreto Supremo N° 080-2020-PCM, se había dispuesto la reanudación de las actividades económicas asociadas a servicios públicos de telecomunicaciones, así como de las condiciones y circunstancias especiales y progresivas establecidas en las **Resoluciones Ministeriales N° 258-2020- MTC/01 y N° 260-2020-MTC/01,** con las cuales debía brindar el servicio de **atención presencial a los usuarios,** por lo que ya no podría considerarse como un aspecto totalmente fuera de su control.

SETIMO: Cabe precisar que **ENTEL Perú SA no presentó medio probatorio alguno que acredite de qué manera los protocolos y medidas dispuestas por el gobierno constituyen un “evento de fuerza mayor” que afectó el cumplimiento de los indicadores de calidad de atención.** Asimismo, no se advirtió que haya ocurrido una asistencia masiva e inesperada de abonados a los centros de atención como consecuencia de la pandemia; y que ello, sumado a los límites de aforo y reglas vinculadas a los protocolos sanitarios, **haya imposibilitado el cumplimiento de los indicadores de atención**, adicionalmente, si bien habría gestionado la adopción de medidas para dar cumplimiento a los indicadores de calidad de atención, consistentes en la “Gestión de Transacciones en la Cola”, “Manejo de Colas”, la “Cita virtual”, el incremento del horario de atención en las tiendas, capacitación a sus colaboradores, así como repotenciar la señalética en el frontis de la tienda, estas **no resultaron ser suficientes para acreditar su debida diligencia o asegurar el futuro cumplimiento a los indicadores de calidad de atención.** Siendo este el motivo, por las cuales las instancias del OSIPTEL concluyeron que en el presente caso **no se verificó un evento que se encuentre fuera de control de la empresa** operadora que haya supuesto la imposibilidad de cumplir con las metas de los indicadores de atención TEAP general y TEAPij específico. **OCTAVO:** El artículo 76° del Texto Único Ordenado de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N° 013-93-TCC, establece que corresponde al OSIPTEL garantizar la calidad y eficiencia del servicio brindado al usuario. El artículo 249° del Texto Único Ordenado del Reglamento General de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N° 020-2007-MTC, dispone que, con el objeto de promover la calidad de los servicios públicos brindados al usuario, es potestad de OSIPTEL emitir reglamentos que normen la calidad de los diferentes servicios públicos. El artículo 8° del Reglamento General del OSIPTEL, aprobado por Decreto Supremo N° 008-2001-PCM, establece que la actuación del OSIPTEL se orientará a promover las inversiones que contribuyan a aumentar la cobertura y calidad de los servicios públicos de telecomunicaciones. **NOVENO: Con referencia a la vulneración del Principio de Legalidad.** ENTEL Perú SA señala que debe aplicarse el eximente de responsabilidad por obrar en cumplimiento de un deber legal, pues la implementación de protocolos de seguridad ordenados por el Gobierno impactó de manera directa en los mecanismos de atención en sus tiendas pues las medidas dictadas por el Gobierno mediante el Decreto Supremo No. 080-2020-PCM y la Resolución de Presidencia No. 042-2020-PD/OSIPTEL, impactaron en la sobresaturación de las tiendas y la atención a los clientes al momento del levantamiento de las restricciones, estando a ello resulta completamente razonable, pues el personal de las tiendas se encontraba limitado, y, con el levantamiento de las restricciones de movilización, la afluencia de gente fue mucho mayor lo que provocó una sobresaturación; por lo cual, solicita se declare la aplicación de la eximente de responsabilidad invocada, toda vez que solo actuó en cumplimiento de un deber legal. En la línea de lo señalado en el acápite precedente, si bien ENTEL Perú SA alega que el cumplimiento de las medidas contenidas en el Decreto Supremo N° 080-2020-PCM y la Resolución de Presidencia N° 042-2020-PD/OSIPTEL impactó en el cumplimiento de los indicadores, no ha acreditado de qué manera el establecimiento de los protocolos sanitarios, el aforo y la cantidad de personal disponible para la atención afectó el cumplimiento de los indicadores. Por lo tanto, el cumplimiento de las disposiciones normativas establecidas para la reanudación de la atención presencial en el contexto del Covid-19, no constituye causal de exoneración de responsabilidad por el incumplimiento de los indicadores de atención TEAP general y TEAPij específico. **[Énfasis nuestro] 4.13.** De la revisión de la sentencia de vista no se advierte la inaplicación de los principios de causalidad y legalidad denunciada por la recurrente. Por el contrario, se verifica que la Sala Superior examinó expresamente los argumentos planteados por ENTEL Perú S.A. —los cuales son reiterados en sede casatoria— y absolvió cada uno de sus cuestionamientos a la luz de dichos principios, exponiendo las razones jurídicas que sustentan la confirmación de la responsabilidad administrativa atribuida. **4.14.** En relación con el principio de **causalidad**, la sentencia de vista concluyó que ENTEL Perú S.A. brindó atención presencial con normalidad en sus centros de atención hasta el 14 de marzo de 2020, por lo que la declaratoria del estado de emergencia nacional y el inicio del aislamiento social obligatorio, vigentes a partir del 15 de marzo de ese año, no pudieron incidir en el tiempo de espera para la atención presencial correspondiente al período previo a su entrada en vigor. Asimismo, respecto del incumplimiento de los indicadores TEAP específico

correspondientes a los meses de junio y julio de 2020, la Sala Superior determinó que los protocolos sanitarios y las medidas de aforo implementadas durante la pandemia no constituían circunstancias irresistibles o insuperables. Ello, por cuanto tales disposiciones fueron aprobadas y difundidas con anterioridad por el Gobierno mediante los instrumentos normativos pertinentes, estableciendo las condiciones bajo las cuales debía reanudarse y prestarse la atención presencial a los usuarios. En consecuencia, dichas medidas no podían ser calificadas como hechos imprevisibles ni ajenos al ámbito de control de la administrada. A ello se suma que las instancias de mérito establecieron que ENTEL no aportó medios probatorios idóneos que permitieran acreditar de qué manera los protocolos sanitarios implementados en el contexto de la pandemia configuraron un supuesto de fuerza mayor capaz de afectar el cumplimiento de los indicadores de calidad de atención. Por el contrario, se encuentra acreditado en autos —e incluso reconocido por la propia recurrente— el incumplimiento de los referidos indicadores. En ese contexto, no se configura la alegada ruptura del nexo causal. Cabe recordar que el principio de causalidad exige que la responsabilidad administrativa recaiga sobre quien realiza la conducta constitutiva de infracción. Si bien el caso fortuito o la fuerza mayor pueden operar como causas eximentes al interrumpir la relación causal entre la conducta y el resultado, ello exige la concurrencia de los elementos de extraordinariedad, imprevisibilidad e irresistibilidad, conforme a los criterios recogidos supletoriamente por el Código Civil. Bajo tales premisas, esta Sala Suprema coincide con lo resuelto por la Sala Superior. Respecto del mes de marzo de 2020, quedó establecido que la empresa operó con normalidad hasta el 14 de marzo, por lo que las restricciones derivadas de la emergencia sanitaria no incidieron en la prestación del servicio durante dicho período. En cuanto a los meses de junio y julio de 2020, la reanudación de actividades en el sector telecomunicaciones se produjo dentro de un marco normativo previamente definido por el Poder Ejecutivo, de modo que las exigencias de aforo y bioseguridad eran plenamente conocidas por la operadora y podían ser razonablemente previstas e incorporadas en su planificación operativa. Adicionalmente, las instancias de mérito verificaron que la recurrente no acreditó la existencia de una afluencia extraordinaria de usuarios que hiciera materialmente imposible el cumplimiento de los indicadores de tiempo de espera, ni demostró que las medidas de mitigación invocadas hubieran resultado insuficientes pese a una implementación diligente. Por tanto, al no haberse probado la configuración de un supuesto de fuerza mayor, el nexo causal permanece incólume y la atribución de responsabilidad administrativa resulta conforme a derecho. **4.15.** De otro lado, en cuanto al principio de **legalidad**, la recurrente sostiene que la sentencia de vista habría omitido aplicar las eximentes de responsabilidad previstas por el ordenamiento. Sin embargo, de la revisión de la resolución impugnada se advierte que dichas eximentes sí fueron objeto de análisis expreso. En efecto, respecto de la **eximente basada en la existencia de fuerza mayor**, la Sala Superior evaluó los argumentos de la administrada y concluyó que los hechos invocados no reunían los elementos de imprevisibilidad e irresistibilidad exigidos para su configuración, descartando razonadamente su aplicación. Del mismo modo, en relación con la **eximente sustentada en el cumplimiento de un deber legal**, la Sala de mérito consideró los argumentos de ENTEL referidos a la observancia de los protocolos sanitarios y medidas de aforo dispuestas por las autoridades competentes. No obstante, concluyó que la empresa no acreditó de qué manera concreta dichas disposiciones incidieron de forma determinante en el incumplimiento de los indicadores TEAP general y TEAP específico. En particular, no demostró que las restricciones de aforo, la organización del personal o las exigencias sanitarias hubiesen generado una imposibilidad objetiva de cumplir con los estándares regulatorios exigidos. Conviene precisar que el principio de legalidad impone a las autoridades administrativas el deber de actuar con estricto sometimiento a la Constitución, la ley y el ordenamiento jurídico vigente. Bajo esa premisa, el examen de la sentencia recurrida evidencia que la Sala Superior no desconoció las eximentes invocadas, sino que las evaluó dentro del marco normativo aplicable y concluyó, con base en los hechos acreditados, que no concurrían los presupuestos necesarios para su procedencia. En efecto, el cumplimiento de las medidas sanitarias dictadas por el Estado no eximía por sí mismo a la administrada del cumplimiento de sus obligaciones regulatorias. Ambas exigencias coexistían y debían ser observadas de manera concurrente. Para que opere la eximente invocada, correspondía a la recurrente demostrar que el cumplimiento de tales medidas hacía objetivamente imposible alcanzar los indicadores de calidad exigidos, carga

probatoria que no fue satisfecha en el presente caso. Por consiguiente, no se advierte que la sentencia de vista haya inaplicado o desnaturalizado el principio de legalidad. Antes bien, se verifica que validó la imposición de las sanciones dentro del marco normativo vigente y sobre la base de una adecuada valoración de los hechos acreditados en el procedimiento. **4.16.** En ese sentido, la recurrente no sólo ha incumplido con demostrar la alegada inaplicación de los principios de causalidad y legalidad, sino que tampoco ha logrado acreditar la existencia de circunstancias que determinen la ruptura del nexo causal o que justifiquen su exoneración de responsabilidad. Por el contrario, se advierte que la Administración ejerció válidamente su potestad sancionadora, atribuyendo responsabilidad a quien incurrió en la conducta infractora acreditada en el procedimiento. Las medidas sanitarias adoptadas durante la pandemia de la COVID-19 no constituyeron hechos imprevisibles ni irresistibles que permitan excluir dicha responsabilidad, razón por la cual la sentencia de vista confirmó legítimamente las imputaciones efectuadas y las sanciones impuestas. **4.17.** En consecuencia, al no haberse acreditado la inaplicación normativa denunciada ni haberse desvirtuado los fundamentos que sustentan la sentencia de vista, corresponde concluir que las causales previstas en los **literales a) y b)** del recurso de casación resultan **infundadas**. **III. DECISIÓN:** Por tales consideraciones se resuelve: **DECLARAR INFUNDADO** el recurso de casación de fecha dieciséis de julio de dos mil veinticinco (fojas ciento noventa y tres), interpuesto por la demandante **ENTEL PERÚ S.A.** En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución siete de fecha nueve de junio de dos mil veinticinco (fojas ciento veinticuatro), emitida por la Cuarta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima. **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a Ley, en el proceso seguido por ENTEL PERÚ S.A. contra el Organismo Supervisor de la Inversión Privada en Telecomunicaciones - OSIPTEL sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el **señor juez supremo Gutiérrez Remón**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

²⁰ Vergaray, Verónica y Gómez Apac, Hugo. «La potestad sancionadora y los principios del derecho sancionador». En *Sobre la Ley del Procedimiento Administrativo General*. Libro homenaje a José Alberto Bustamante Belaunde. Lima: Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas, 2009, p. 428. Citado en Rico Ibero, Gustavo A. PAD Procedimiento Administrativo Disciplinario en la Ley del Servicio Civil, legis.pe, p. 96. Consulta en: <https://img.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2024/01/Principio-de-causalidad-en-el-procedimiento-administrativo-disciplinario.pdf>

²¹ Pleno Casatorio Civil. Casación N° 2229-2008-Lambayeque.

C-2537670-21

CASACIÓN N° 21949-2025 LIMA

Lima, tres de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS: el Expediente Judicial Electrónico y el cuaderno de casación formado en este Supremo Tribunal; y, **CONSIDERANDO: PRIMERO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la demandante, **San José Constructora Perú Sociedad Anónima**, mediante escrito del dieciocho de junio de dos mil veinticinco (folios mil doscientos ochenta y tres a mil trescientos once del Expediente Judicial Electrónico - EJE¹), **contra la sentencia de vista** contenida en la resolución número cuarenta y dos, de fecha treinta de mayo de dos mil veinticinco (folios mil doscientos sesenta y cinco a mil doscientos setenta y ocho), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, **que revocó la sentencia apelada de primera instancia en el extremo que declaró fundada en parte la demanda y la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01391-2-2019**, disponiendo que la SUNAT reliquide la deuda tributaria contenida en la Resolución de Determinación N° 0120030079174 y la Resolución de Multa N° 0120020029397, sin considerar los intereses moratorios generados por el exceso del plazo para resolver el recurso de apelación; y, **reformándola, declaró infundado dicho extremo de la demanda; y confirmó**, en lo demás que contiene, la sentencia apelada que declaró infundada la demanda. En tal sentido, corresponde proceder a verificar si el referido recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34° (numeral 3) y 35° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386°, 388°, 391° y 393° del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **SEGUNDO:** Previamente a la calificación del recurso, es necesario precisar que las normas que regulan el proceso contencioso administrativo deben ser interpretadas bajo el principio de especialidad de las normas, que señala que *la norma especial prima sobre la general*, es decir, que deben ser interpretadas conforme a la naturaleza de las normas de índole administrativo, partiendo de lo que dispone el artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, que establece que el proceso contencioso administrativo a que se refiere el artículo 148° de la Constitución Política del Perú, tiene como finalidad el control jurídico por parte del Poder Judicial de la legalidad y constitucionalidad de las actuaciones de la Administración Pública, las mismas que se encuentran sujetas al derecho administrativo y a la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; concordado con el inciso 1 del artículo 2° del citado texto, que prevé que en caso de defecto o deficiencia de la ley, el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa, como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos los procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. **2.1.** En el sentido de lo antes indicado, se consagra la particularidad de la justicia administrativa y su específica naturaleza tomando en cuenta que tiene características propias, diferentes a otras instituciones procesales, como son los sujetos procesales: la administración pública en la relación jurídica procesal o las personas naturales o jurídicas en su condición de administrados o contribuyentes; la naturaleza de las actuaciones impugnables; las particularidades procesales, como son los requisitos de admisibilidad y procedencia; la carga de la prueba o el tratamiento de la tutela cautelar; la plena jurisdicción, entre otros aspectos. Por ello, se resalta, por el principio de especialidad de la norma, que cualquier vacío, deficiencia y/o antinomia, deben resolverse bajo la lógica de este marco normativo, y debe prevalecer la ley

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² En adelante Enel.

³ TEAP (Tiempo de Espera para Atención Presencial general).

⁴ TEAPij (Tiempo de Espera para Atención Presencial específico).

⁵ En adelante DFI.

⁶ HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

⁷ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

⁸ Véase la línea jurisprudencial de la Cas. 36719-2022 Lima, considerando octavo; y otras sentencias dictadas por esta Sala Suprema.

⁹ Sentencia del Tribunal Constitucional en el Expediente N° 2192-2004-AA/TC, fundamento jurídico 8.

¹⁰ Sentencia del Tribunal Constitucional en el Expediente N° 02192-2004-AA/TC, fundamento 11.

¹¹ Sentencia del Tribunal Constitucional en el Expediente N° 06712-2005-HC/TC, fundamento 15.

¹² Referente a ello, Riccardo Guastini (1999) señala: "Podemos llamar disposición a todo enunciado perteneciente a una fuente del derecho y reservar el nombre de norma para designar el contenido de sentido de la disposición, su significado, que es una variable dependiente de la interpretación. En este sentido. La disposición constituye el objeto de la actividad interpretativa, y la norma su resultado." Estudios sobre la Teoría de la Interpretación jurídica. Instituto de Investigaciones jurídicas de la UNAM, México. Pág. 11.

¹³ Fundamento 19 de la Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional N° 1140/2020, emitida el 17 de diciembre de 2020 en el Expediente N° 00802-2020-PA/TC.

¹⁴ Sentencia del Expediente N° 2050-2002-AA/TC.

¹⁵ Sentencia del Expediente N° 00026-2021-P/TC.

¹⁶ Sentencia C-441/21 de la Corte Constitucional Colombiana, de fecha 9 de diciembre de 2021, F.J. 158.

¹⁷ Cas. 13971-2023 de fecha trece de octubre de dos mil veinticinco.

¹⁸ López Olvera, M. A. (2005). Los principios del procedimiento administrativo. En Memoria del VII Congreso Nacional de Derecho Administrativo. México: UNAM. Consulta en: <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/4/1594/12.pdf>

¹⁹ La Corte Constitucional colombiana en la Sentencia C-710/01 de fecha 5 de julio de 2001, ha destacado la importancia del principio de legalidad en un Estado de derecho sustentándolo en dos razones principales: primero, asegura la división de poderes, al otorgar al legislador la facultad de representar a la sociedad y definir las leyes; y, segundo, regula la relación entre el individuo y el Estado, al establecer que el uso del poder coercitivo es legítimo únicamente cuando está autorizado previamente por la ley.

²⁰ MORÓN URBINA, Juan Carlos. (2019). Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General. Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444. Tomo II. Lima. p. 436-444.

especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC.

2.2. Con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, y en específico, de la reciente modificación que ha sufrido por la Ley N° 31591, publicada en el diario oficial *El Peruano* con fecha veintiséis de octubre de dos mil veintidós, que introdujo, entre otros aspectos, sustanciales modificaciones respecto del recurso de casación, debemos evaluar si estas son compatibles con la naturaleza del proceso contencioso administrativo, conforme a lo señalado en la Primera Disposición Complementaria Final del mencionado Código Procesal.

TERCERO: En ese propósito, conforme al numeral 3 del artículo 34° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, así como en el modificado artículo 391° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, se prevén los requisitos de admisibilidad que debe contener el recurso de casación, estableciendo con ese fin que este se interpone: **1)** contra las sentencias y autos expedidos por las Salas Superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; en tal sentido, el pronunciamiento de segunda instancia no debe ser anulatorio; **2)** indicando separadamente cada causal invocada, así como citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisando el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresando específicamente cuál es la aplicación que pretende; **3)** ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada; **4)** dentro del plazo de diez (10) días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; y, **5)** adjuntando el recibo de la tasa respectiva (salvo contase con auxilio judicial o disposición normativa que la exonere de su presentación).

CUARTO: Superado el análisis de admisibilidad corresponderá, en su caso, analizar el cumplimiento de los requisitos de procedencia. Como anotación previa, deviene necesario precisar que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal, que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esa razón que el legislador nacional ha establecido, a través de lo regulado en el artículo 384° del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a: *i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto; y, ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República*².

QUINTO: En esa misma línea de pensamiento, por medio de la modificación efectuada al artículo 388° del Código Procesal Civil, por el artículo 1 de la Ley N° 31591, se ha regulado como causales para interponer el recurso de casación: **1.** La inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías. **2.** La inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad. **3.** Errónea interpretación o falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación. **4.** La falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor; y, **5.** El apartamiento de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.

SEXTO: Asimismo, el modificado artículo 393°, numeral 1, del Código Procesal Civil, establece que se declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: **a.** No se cumplan los requisitos y causales previstos en los artículos 391° y 388°, respectivamente; **b.** Se refiera a resoluciones no impugnables en casación; o, **c.** El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. También declara la improcedencia del recurso cuando: **a.** Carezca manifiestamente de fundamento; o, **b.** se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida.

SÉPTIMO: El recurso de casación interpuesto por la demandante, **San José Constructora Perú Sociedad Anónima**, cumple con los requisitos previstos modificados artículos 386° y 391° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, pues se advierte que: **i)** se impugna una sentencia expedida por la Sala Superior respectiva que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; **ii)** indica separadamente cada causal invocada, así como cita concretamente los preceptos legales que considera interpretados erróneamente, inaplicados o inobservados, expresando específicamente cuál es la aplicación que pretende; **iii)** se ha interpuesto ante la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte

Superior de Justicia de Lima, que emitió la resolución impugnada; **iv)** se ha interpuesto dentro del plazo de diez días de notificada a la recurrente con la resolución impugnada³; y, **v)** realiza el pago de la tasa judicial por interposición del recurso de casación, tal como se desprende de la Constancia de Pago de Tasas (folios mil trescientos cuarenta y tres) y folio catorce del cuaderno de casación. En ese contexto, y como se ha adelantado, el recurso ha superado el examen de admisibilidad, debiéndose continuar con la verificación del cumplimiento de los requisitos de procedencia.

OCTAVO: En cuanto a los requisitos de procedencia, la recurrente, **San José Constructora Perú Sociedad Anónima**, en el recurso materia de control objetivo de legalidad, articula la formulación de las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación del numeral 5 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú.** Sostiene que la Sala Superior incurrió en motivación aparente al efectuar una valoración parcial de la Factura N° 001-001761 y de la adenda del contrato, dejando sin respuesta alegaciones relevantes planteadas en el recurso de apelación. Señala que, si bien la Sala analizó la cláusula referida al reparto de costos, omitió pronunciarse sobre el extremo de la adenda que establecía que la redistribución de los servicios de apoyo técnico comprendía también los impuestos indirectos aplicables. Argumenta que la Sala Superior no evaluó el argumento referido a que la refacturación efectuada reflejaba no solo el traslado del costo de los servicios prestados por la matriz española, sino también la parte correspondiente al impuesto a la renta retenido. Refiere que la Sala se limitó a afirmar que la factura acreditaba únicamente el traslado del 40% de los servicios cobrados, sin analizar si dicho importe comprendía también la retención tributaria. Indica que la Sala Superior concluyó que la Factura N° 001-001761 ni la adenda del contrato acreditaban su derecho a solicitar la devolución, sin efectuar una valoración conjunta de ambos documentos ni emitir pronunciamiento expreso sobre los argumentos formulados respecto de dichos medios probatorios, configurándose un supuesto de motivación aparente.

b) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197° del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú. Sostiene que la Sala Superior vulneró el artículo 197 del Código Procesal Civil y el numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú al no efectuar una valoración íntegra y conjunta de los medios probatorios actuados en el proceso. Señala que, aunque la propia Sala reconoció que el Juzgado no había valorado la Factura N° 00761 ni el Contrato de Apoyo de Gestión Técnica con su adenda, al analizarlos en segunda instancia realizó una valoración parcial de su contenido y los examinó de manera aislada. Afirma que la Sala únicamente consideró que la adenda regulaba el reparto de costos y que ello se materializaba en la Factura N° 001-001761, pero omitió valorar el extremo de dicha adenda referido a la inclusión de los impuestos dentro de los importes refacturados. Asimismo, sostiene que la Factura N° 001-00761 debió ser evaluada conjuntamente con la adenda contractual y con el PDT N° 617 Otras Retenciones y la Constancia de Declaración y Pago N° 750256855-71, pues dichos documentos, valorados de manera conjunta, sustentaban la posición de la empresa respecto de la retención efectuada. Argumenta que la Sala Superior realizó una valoración fragmentada e incompleta de la prueba, limitándose a examinar los documentos individualmente y omitiendo efectuar una valoración conjunta e integral de los medios probatorios aportados al proceso.

c) Infracción normativa por inaplicación del numeral 6 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú. Sostiene que la Sala Superior vulneró el derecho a la pluralidad de instancias al reconocer expresamente, en la resolución número cuarenta y dos, que el Juzgado no había valorado la Factura N° 001-00761 ni la adenda del Contrato de Apoyo de Gestión Técnica y, pese a ello, proceder a valorarlos por primera vez en segunda instancia. Señala que, de esta manera, la Sala validó la omisión incurrida en primera instancia y pretendió subsanarla mediante una valoración probatoria que correspondía realizar al Juzgado. Refiere que dicha actuación resulta contradictoria con lo señalado por la propia Sala en la resolución número veintinueve, de fecha veintinueve de diciembre de dos mil veintitrés, en la que sostuvo que no correspondía pronunciarse en segunda instancia sobre extremos no analizados por el Juzgado, por cuanto ello afectaría el derecho a la doble instancia, razón por la cual dispuso que el expediente retornara al órgano jurisdiccional de primera instancia para que emitiera pronunciamiento. Indica que la valoración de la Factura N° 001-00761 y de la adenda del Contrato de Apoyo de Gestión Técnica solo fue realizada en la sentencia de vista contenida en la resolución número cuarenta y dos, privando a la empresa de la posibilidad de que dicha valoración sea revisada

posteriormente por un órgano jurisdiccional superior, afectándose así el derecho a la pluralidad de instancias. **d) Infracción normativa por interpretación errónea del artículo 38° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, así como la interpretación errónea del artículo 1267° del Código Civil.** Sostiene que la Sala Superior interpretó erróneamente el artículo 38 del Código Tributario al concluir que únicamente quien efectuó el pago podía solicitar la devolución del pago indebido y que, por tal razón, la demandante no tenía derecho a reclamar la devolución. Señala que dicha disposición no establece expresamente quién debe ostentar la calidad de solicitante y que la propia Sala reconoció esa ausencia de precisión normativa, recurriendo de manera supletoria al artículo 1267 del Código Civil para sostener que la devolución corresponde a quien realizó el pago por error. Refiere que la Sala Superior omitió advertir que los hechos del caso se encontraban comprendidos dentro del supuesto regulado por el artículo 38 del Código Tributario. Indica que, al haber quedado firme el pronunciamiento que declaró no acreditada la fehaciencia de los servicios prestados por la empresa española, el importe asumido por concepto de retención del impuesto a la renta de no domiciliados constituía un pago indebido. Argumenta que dicho importe fue asumido por la demandante mediante la refacturación efectuada por San José Inmobiliaria, la cual incluía el pago de los impuestos correspondientes, razón por la cual considera que le resultaba aplicable la devolución prevista en el artículo 38 del Código Tributario. **NOVENO:** En línea con la función de calificación que a esta Corte Suprema corresponde en la presente etapa, y de conformidad con los artículos 384° y 391°, numeral 1, del Código Procesal Civil, se debe evaluar que se haya precisado separadamente las causales invocadas, citándose los preceptos legales cuestionados y el fundamento que lo sustente, atendiendo a que el examen que habilita dicho medio impugnatorio excepcional se debe circunscribir a una evaluación jurídica del caso, que a su vez se realizará sobre la base de los hechos ya determinados por las instancias de mérito y luego de la valoración de los medios probatorios. En efecto, queda claro que en sede casatoria no se puede ingresar a verificar nuevamente la ocurrencia de los hechos ya acreditados o descartados a nivel de instancia, y menos aún corresponde realizar una nueva valoración de los medios probatorios ya meritados, precisamente, con la finalidad de demostrar o desvirtuar tales hechos, puesto que ello no es la finalidad del recurso de casación, orientada a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional. **DÉCIMO:** Sobre las causales resumidas en los literales a), b) y c) del considerando octavo de la presente resolución, la recurrente denuncia la inaplicación de los numerales 5, 6 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú y del artículo 197 del Código Procesal Civil. En esencia, sostiene que la sentencia de vista habría omitido pronunciarse sobre determinados argumentos vinculados con la Factura N° 001761 y la Adenda del Contrato de Apoyo de Gestión Técnica; que no habría efectuado una valoración conjunta de tales documentos con otros medios probatorios incorporados al proceso; y que el examen de dichos instrumentos se habría realizado recién en segunda instancia, afectando el derecho a la pluralidad de instancias. **10.1.** Atendiendo al contenido de las denuncias formuladas, corresponde efectuar su análisis conjunto, por cuanto todas ellas tienen como sustento común el cuestionamiento al desarrollo argumentativo contenido en la sentencia de vista sobre el examen de la pretensión de devolución y de los elementos del proceso vinculados con dicho extremo de la controversia. En tal sentido, debe verificarse si las denuncias satisfacen las exigencias previstas en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, teniendo en consideración el carácter extraordinario del recurso de casación y los límites propios del control que corresponde ejercer a esta Sala Suprema. **10.2.** En ese contexto, debe precisarse que el recurso de casación no constituye una tercera instancia destinada a revisar nuevamente los hechos establecidos por los órganos de mérito, ni a sustituir la valoración de los medios probatorios efectuada durante el proceso. Su examen se circunscribe a verificar la existencia de las infracciones normativas denunciadas a partir del contenido de la resolución impugnada, razón por la cual, cuando se invocan afectaciones al deber de motivación, a la valoración conjunta de la prueba o al derecho a la pluralidad de instancias, corresponde a la parte recurrente exteriorizar, con claridad y precisión, el vicio procesal que atribuye a la sentencia de vista y explicar de qué manera este se desprende del propio tenor de la resolución cuestionada, conforme a las exigencias previstas en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil. **10.3.** De la revisión de la sentencia de vista se aprecia que la Sala Superior

delimitó la controversia en el segundo considerando, precisando que uno de los aspectos sometidos a conocimiento consistía en determinar si correspondía reconocer a la demandante el derecho a solicitar la devolución de las retenciones efectuadas por otra empresa. Posteriormente, en los considerandos sexto, séptimo y octavo, desarrolló el examen de los agravios formulados por la parte apelante respecto de dicho extremo de la controversia, consignando el tratamiento otorgado a la Factura N° 001761 y a la Adenda del Contrato de Apoyo de Gestión Técnica, así como las razones que sustentaban el pronunciamiento emitido sobre la pretensión de devolución. **10.4.** En ese orden de ideas, las denuncias formuladas por la recurrente no exteriorizan, a partir del contenido de la sentencia de vista, la configuración de las infracciones procesales invocadas. En efecto, los argumentos expuestos en el recurso se encuentran orientados a cuestionar el alcance atribuido por la Sala Superior al examen desarrollado sobre la Factura N° 001761, de la Adenda del Contrato de Apoyo de Gestión Técnica y de los demás documentos cuya valoración invoca, así como el razonamiento seguido para resolver la pretensión de devolución; sin embargo, tales alegaciones no evidencian, en los términos exigidos en sede casatoria, la existencia de un defecto de motivación, de una omisión de pronunciamiento o de una infracción al artículo 197 del Código Procesal Civil, que pueda desprenderse objetivamente del contenido de la resolución impugnada. **10.5.** Del mismo modo, respecto a la alegada afectación del derecho a la pluralidad de instancias, la recurrente sostiene que la Sala Superior habría efectuado el examen de determinados documentos por primera vez al expedir la sentencia de vista; no obstante, tal alegación se sustenta en la discrepancia que mantiene sobre el desarrollo argumentativo efectuado por el órgano jurisdiccional de segundo grado, y no explica de qué manera el contenido de la resolución impugnada exterioriza la infracción constitucional denunciada, limitándose a cuestionar la oportunidad en que dicho análisis fue realizado, aspecto que no resulta suficiente para habilitar el examen excepcional propio del recurso de casación. **10.6.** Asimismo, en cuanto a la invocación del artículo 197 del Código Procesal Civil, corresponde precisar que la denuncia no se encuentra orientada a evidenciar un defecto de motivación susceptible de control en sede casatoria, sino que persigue, en realidad, que esta Sala Suprema reexamine el tratamiento otorgado por las instancias de mérito a determinados medios probatorios y determine un alcance distinto al considerado en la sentencia de vista, finalidad que resulta ajena a la naturaleza extraordinaria del recurso de casación. **10.7.** En consecuencia, del examen conjunto de las causales resumidas en los literales a), b) y c) del octavo considerando, se advierte que las denuncias formuladas no satisfacen las exigencias previstas en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, desde que no exteriorizan, a partir del contenido de la sentencia de vista, la configuración de las infracciones procesales invocadas, ni desarrollan de qué manera los considerandos cuestionados habrían prescindido del examen de aspectos fáctica y/o jurídicamente relevantes para la resolución de la controversia. Por el contrario, los agravios expresan la disconformidad de la recurrente con el desarrollo argumentativo efectuado por la Sala Superior sobre el tratamiento otorgado a los elementos del proceso, vinculados con la pretensión de devolución y persiguen que esta Sala Suprema revise nuevamente dicho análisis, lo que —insistimos— resulta ajeno al ámbito excepcional del recurso de casación. Por ello, en aplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 393 del citado Código, las causales analizadas devienen **improcedentes**. **DÉCIMO PRIMERO:** Sobre la causal resumida en el literal d) del considerando octavo de la presente resolución, la recurrente denuncia la interpretación errónea del artículo 38 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y del artículo 1267 del Código Civil. En esencia, sostiene que la Sala Superior interpretó erróneamente las citadas disposiciones al concluir que la devolución del pago indebido solo podía ser solicitada por quien efectuó el pago al fisco, pese a que el importe retenido habría constituido un pago indebido asumido económicamente por la demandante mediante la refacturación efectuada por San José Inmobiliaria, por lo que considera que le correspondía solicitar su devolución. **11.1.** Al respecto, corresponde precisar que la causal de interpretación errónea exige que la parte recurrente identifique el sentido normativo atribuido por la resolución impugnada a la disposición cuya infracción denuncia, explique por qué dicho entendimiento resulta incompatible con su contenido jurídico y desarrolle cuál es la interpretación que considera jurídicamente correcta. En tal sentido, no es suficiente sostener que la norma admite una lectura distinta o que, sobre la base de las circunstancias particulares del caso, debía arribarse a una solución diferente; es indispensable que la denuncia evidencie que la sentencia

de vista atribuyó a la disposición legal un significado incompatible con su contenido normativo, conforme a las exigencias previstas en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil. **11.2.** De la revisión de la sentencia de vista se aprecia que la Sala Superior abordó la controversia a partir del marco normativo que estimó aplicable. Así, en el séptimo considerando, al absolver los agravios vinculados con la alegada falta de valoración de la Factura N° 001761 y de la Adenda del Contrato de Apoyo de Gestión Técnica, desarrolló el contenido del artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, del artículo 38 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y del artículo 1267 del Código Civil, exponiendo las razones por las cuales consideró necesario acudir a tales disposiciones para examinar el extremo referido a la legitimidad para solicitar la devolución del importe reclamado. Posteriormente, en el octavo considerando, sobre la base del marco jurídico previamente desarrollado, inició el examen de los agravios formulados por la apelante respecto de la valoración de la Factura N° 001761 y de la Adenda del Contrato de Apoyo de Gestión Técnica, dentro del análisis de la pretensión de devolución. **11.3.** En ese contexto, el desarrollo argumentativo de la recurrente no evidencia de qué manera la sentencia de vista habría atribuido al artículo 38 del Texto Único Ordenado del Código Tributario un significado incompatible con su contenido normativo. En efecto, la afirmación de que dicha disposición no establece expresamente quién puede solicitar la devolución, constituye la premisa sobre la cual construye su propia interpretación; sin embargo, no desarrolla por qué el análisis adoptado por la Sala Superior resultaría jurídicamente incompatible con el contenido de la norma denunciada, limitándose a sostener que la solución debía ser distinta. **11.4.** Igual deficiencia presenta la denuncia respecto del artículo 1267 del Código Civil. Si bien la recurrente sostiene que la Sala Superior acudió indebidamente a tal disposición para determinar quién podía solicitar la devolución del pago indebido, no explica de qué manera la interpretación efectuada por la resolución impugnada atribuye a dicho precepto un significado contrario a su contenido jurídico, sino que manifiesta su discrepancia con la utilización de dicha norma dentro del razonamiento desarrollado por la Sala Superior para resolver la controversia. **11.5.** De otro lado, la afirmación de que el importe retenido constituía un pago indebido porque quedó firme el pronunciamiento que declaró no acreditada la fehaciencia de los servicios, así como el argumento referido a que dicho importe fue asumido económicamente por la demandante mediante la refacturación efectuada por San José Inmobiliaria, no se orientan a demostrar una interpretación errónea de las normas denunciadas, sino que constituyen las premisas jurídicas y fácticas sobre las cuales la recurrente sostiene que debía reconocérsele legitimidad para solicitar la devolución. En tal sentido, tales alegaciones no evidencian, por sí mismas, que la sentencia de vista hubiera atribuido al artículo 38 del Código Tributario o al artículo 1267 del Código Civil un sentido incompatible con su contenido normativo. **11.6.** En consecuencia, la argumentación desarrollada por la recurrente no exterioriza una verdadera denuncia de interpretación errónea de las normas invocadas, sino que expresa su discrepancia con las premisas jurídicas empleadas por la Sala Superior para resolver la controversia y propone una solución distinta sobre la legitimidad para solicitar la devolución pretendida. Un planteamiento de esa naturaleza no satisface las exigencias propias de la causal invocada y supone, en realidad, que esta Sala Suprema replantee el razonamiento desarrollado por las instancias de mérito para arribar, sobre la base de un nuevo análisis de los hechos determinados, a una conclusión distinta, finalidad que resulta ajena al ámbito excepcional del recurso de casación. **11.7.** En consecuencia, la causal bajo examen no satisface las exigencias previstas en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, al no desarrollar una interpretación errónea que se desprenda del contenido de la sentencia de vista, sino expresar su discrepancia con el razonamiento jurídico desarrollado por la Sala Superior para resolver la controversia. Por ello, en aplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 393 del citado Código, la causal analizada es **improcedente**. **DÉCIMO SEGUNDO:** Igualmente, es imperioso destacar que la jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha reconocido la naturaleza extraordinaria del recurso de casación que exige de los recurrentes una mayor diligencia al momento de su interposición. Así, el máximo intérprete constitucional ha señalado que: [...] *corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su*

*formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entendiéndose a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso*¹. **12.1.** Siendo ello así, al advertirse las omisiones y defectos del recurso de casación interpuesto, señalados en los considerandos anteriores, y en atención a la jurisprudencia constitucional mencionada, resulta inviable la procedencia del citado recurso. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo previsto en el artículo 393° del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1° de la Ley N° 31591, declararon **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **San José Constructora Perú Sociedad Anónima**, mediante escrito del dieciocho de junio de dos mil veinticinco (folios mil doscientos ochenta y tres a mil trescientos once), **contra la sentencia de vista** contenida en la resolución número cuarenta y dos, de fecha treinta de mayo de dos mil veinticinco (folios mil doscientos sesenta y cinco a mil doscientos setenta y ocho); y, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en los seguidos por la demandante, San José Constructora Perú Sociedad Anónima, con los demandados, Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT y el Tribunal Fiscal, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Yaya Zumaeta. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA**

- ¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.
- ² Sobre la misión uniformadora de la jurisprudencia, Michele Taruffo refiere lo siguiente: “Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría “defensa de la ley” sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significaría que, por esto, esté sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofilaquia es la corrección del procedimiento de elección y de aceptabilidad de os criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva”. (TARUFFO, Michele. El vértice ambiguo. Ensayos sobre la Casación Civil. Palestra, Lima, 2005; p. 129).
- ³ Literal b) del inciso 2 del artículo 391° del Código Procesal Civil modificado por la Ley N° 31591.
- ⁴ Fundamento 17 de la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00041-2020-PA/TC, del veinticinco de febrero de dos mil veintiuno.

C-2537670-22

CASACIÓN N° 37013-2025 LIMA SUR

Lima, dos de junio del año dos mil veintiséis.

VISTOS: El recurso de casación interpuesto por la parte demandada, **Orlando Gonzales Bazán**, mediante escrito del 16 de agosto del año 2024 (a fojas ciento ochenta y tres a ciento noventa y dos del Expediente Judicial Físico¹), contra la sentencia de vista, contenida en la Resolución N°04 del 25 de junio del año 2024 (fojas ciento sesenta y seis a ciento setenta y siete), recaída en Expediente Judicial N. 00406-2021-0-3003-JR-CI-01, que resuelve **confirmar** la sentencia apelada contenida en la Resolución N° 08 del 27 de diciembre del año 2022 (fojas ciento veintitrés a ciento veintinueve), que declaró **fundada** la demanda de resolución de contrato privado. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** El 28 de setiembre del año 2021, **María Luz Cutte Ortega**, interpuso demanda de resolución de contrato contra Orlando Gonzales Bazán (fojas trece a dieciséis), con la siguiente pretensión: **Pretensión principal:** Se declare resuelto el contrato de compraventa del 19 de julio de 2020 sobre el área de 60,000.00 m² o su equivalente de 6 hectáreas (3.8% de derechos y acciones) del predio denominado “Yurac Rumi”, inmueble ubicado en el sector Manchay de la Comunidad Campesina de Collanac, distrito de Pachacamac, provincia y departamento de Lima, mediante minuta de compra venta e independización del 01 de junio de 2016, disponiendo la resolución del contrato por incumplimiento de acuerdo. **Pretensión accesoria:** Se condene al demandado al pago de las costas y costos del proceso. La demanda expuso los siguientes argumentos: **a)** Refiere la demandante, que el 19 de julio del año 2020, se ha

celebrado contrato de compraventa con la persona de Orlando Gonzales Bazán en calidad de gerente general de la empresa sociedad OGB SAC respecto del área de 60,000.00m² equivalente a 6 hectáreas (06 Has, 3.8 % de derechos y acciones) del predio "Yurac Rumi" inmueble ubicado en el sector Manchay de la Comunidad Campesina de Collanac, distrito de Pachacamac, provincia y departamento de Lima. **b)** El contrato contaba con un periodo de 2 meses para culminar las obras que se habían fijado en dicho negocio jurídico, tales como: levantamiento topográfico, plano de ubicación y lotización, habilitación de calles, trazado de curvas de desvíes y otros afines a la habilitación. **c)** En adición a ello, las partes habrían acordado un pago inicial de S/. 17,000.00 (diecisiete mil soles con cero céntimos) por hectárea, lo que daría un total de S/. 102,000.00 (ciento dos mil soles con cero céntimos) soles. Ahora bien, el pago sería realizado con S/. 15,000.00 (quince mil soles con cero céntimos) a la firma del contrato y el restante de S/. 87,000.00 (ochenta y siete mil soles con cero céntimos) sería pagado con la inversión, prestaciones y trabajos realizados por el demandado Orlando Gonzales Bazán. Asimismo, la realización de dichos trabajos realizados constituiría un porcentaje del pago del terreno (S/. 87,000.00 soles) que se le estaba dando en transferencia, es decir, que la vendedora no recibiría suma líquida, sino que sería remunerada con el trabajo realizado por el ahora demandado. **d)** Las obligaciones del demandado conforme a la cláusula cuarta del contrato, debían efectuarse dentro del plazo razonable de dos meses de suscrito el contrato, sin embargo, pese al requerimiento verbal y notarial y al tiempo transcurrido no cumplió con los términos del contrato.

Sentencia de primera instancia. Mediante sentencia contenida en la Resolución N° 08, del 27 de diciembre del año 2022, el Juzgado Civil Transitorio del CCPP Huertos de Manchay de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur (fojas ciento veintitrés a ciento veintinueve), resuelve: **Declarando FUNDADA la demanda interpuesta por MARIA LUZ CUTTE ORTEGA; por tanto, SE DECLARA resuelto el contrato privado de fecha diecinueve de julio de dos mil veinte celebrado por los demandantes y el demandado ORLANDO GONZALES BAZAN respecto del inmueble sito en el Sector Manchay de la Comunidad Campesina de Collanac, distrito de Pachacamac, provincia y departamento de Lima, debiendo las partes restituirse las prestaciones. [...]** **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N° 04, del 25 de junio del año 2024, la Sala Mixta Transitoria de Villa María del Triunfo de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur (fojas ciento sesenta y seis a ciento setenta y siete), resuelve confirmar la sentencia apelada. En resumen, la sentencia de vista se sustentó: **a)** La Sala establece de manera preliminar que el acuerdo suscrito entre las partes es un contrato con prestaciones recíprocas, el colegiado enfatiza que la resolución judicial por incumplimiento se sustenta justamente en la ruptura del equilibrio contractual cuando una de las partes no ejecuta la prestación que le corresponde. **b)** El colegiado concuerda con la primera instancia en que el saldo pendiente de S/. 87,000 (ochenta y siete mil soles con cero céntimos) no debía pagarse con dinero en efectivo, sino mediante obligaciones de hacer, específicamente a través de inversiones y trabajos de habilitación en el terreno, tales como levantamientos topográficos y lotización. Aun cuando el demandado argumentó haber realizado ciertos pagos adjuntando recibos, la Sala concluyó que estos pagos no pueden ser considerados como el cumplimiento válido de la obligación descrita en la cláusula cuarta del contrato, ya que lo pactado exigía la ejecución material de las obras de urbanización. **c)** En su apelación, el demandado argumentó que el juez de primera instancia debió utilizar sus facultades oficiosas (como ordenar una inspección ocular) para verificar si las obras realmente existían y así eliminar la incertidumbre. Sin embargo, la sentencia de vista rechaza categóricamente este argumento, señalando que la carga de aportar los medios probatorios necesarios para demostrar un derecho recae exclusivamente sobre las partes, y no es obligación del juzgador suplir sus deficiencias probatorias. Al ser un proceso de naturaleza documental y al no existir pruebas que certifiquen de manera fehaciente que las obras se culminaron dentro del predio "Yurac Rumi", el tribunal determinó que el incumplimiento quedó plenamente acreditado. **d)** Finalmente, el colegiado determinó que la figura de la reubicación no es aplicable porque el demandado ya había incurrido en la falta de pago (lo que constituye causal de resolución) y, al no haber cancelado la totalidad del precio, no podía exigir la entrega del predio ni alegar una falta de prestaciones recíprocas por parte de la vendedora. **II. CONSIDERANDO: Finalidad del Recurso de Casación.** **1.** La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la

adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. **2.** En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas o en consideración a "la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva" (Taruffo, 2005, p. 129). **Requisitos de admisibilidad.** **3.** De acuerdo al artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591⁵, aplicable supletoriamente al caso⁶, se debe observar lo siguiente: **Artículo 391.- Interposición y admisión.** **1.** El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. **2.** El recurso se interpone: **a.** Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. **b.** Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. **c.** Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. **3.** Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causas distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. **4.** Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. **5.** Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifiquen el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. **6.** Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. **4.** En el caso, esta Sala Suprema advierte que el recurrente ha cumplido con los requisitos de admisibilidad señalados en los numerales 1 y 2 del artículo 391 del Código Procesal Civil. Ahora bien, respecto a los requisitos previstos en los numerales 3, 4 y 5 del citado artículo, estos serán analizados a continuación en el marco de los requisitos de procedencia. **Requisitos de procedencia.** **5.** El Código Procesal Civil en su artículo 386, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, al referirse a la procedencia del recurso de casación, establece lo siguiente: **Artículo 386. Procedencia.** **1.** El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso. **2.** Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: **a.** En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; **b.** El pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia, y **c.** El pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. **6.** Por su parte el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso: **Artículo 393. Improcedencia.** **1.** La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: **a.** No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388⁷, respectivamente; **b.** se refiere a resoluciones no impugnables en casación; **c.** el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. **2.** También declara la improcedencia del recurso cuando: **a.** Carezca manifiestamente de fundamento; **b.** se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. **3.** La improcedencia del recurso puede afectar a

todas las causales invocadas o referirse solamente a alguna de estas. 4. La resolución que se pronuncia sobre la procedencia del recurso de casación se expide dentro del plazo de veinte días, con el voto conforme de tres jueces supremos. **Análisis de los requisitos de procedencia.** 7. Conforme señala el dispositivo adjetivo en mención, el recurso extraordinario de casación no será procedente cuando la Sala Superior confirme la sentencia apelada; agrega que ante su incumplimiento corresponde a la Sala Superior imponer una multa no menor de 10 ni mayor de 50 URP (unidades de referencia procesal) en caso considere que la interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria (numeral 3 del artículo 391 del Código Procesal Civil). Asimismo, no debe perderse de vista que, el artículo 393 del Código Procesal Civil, reconoce a la Sala Suprema la facultad de declarar la improcedencia del recurso de casación en el caso de que no se cumplan los requisitos y causales establecidos en el artículo 391 del Código Procesal Civil. **Análisis del Recurso de Casación presentado por Orlando Gonzales Bazán.** 8. La parte demandante interpuso su recurso de casación en virtud del artículo 387 del Código Procesal Civil: **"Artículo 387.- Procedencia excepcional. Excepcionalmente, es procedente el recurso de casación en casos distintos a los previstos en el artículo 386 cuando la Corte Suprema, discrecionalmente, lo considere necesario para el desarrollo de la doctrina jurisprudencial."** 9. La ley ha previsto este supuesto excepcional de procedencia del recurso de casación para situaciones que no se ajustan a los requisitos típicos detallados en el artículo 386. 10. Al configurarse como un supuesto especial, el Código Procesal Civil desarrolla criterios de admisibilidad igualmente especiales: **"Artículo 391.- Interposición y admisión. [...] 5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos."** 11. En ese sentido, la procedencia excepcional requiere cuando menos de dos condiciones: (i) la invocación de alguna causal de casación establecida en el artículo 388; y, (ii) la justificación del desarrollo de la doctrina jurisprudencial. Cuando no se cumpla con el primer requisito, no es posible admitir el recurso bajo ninguna circunstancia pues no respondería ni al supuesto de casación excepcional, ni al común. En cuanto al segundo requisito, debe precisar este Tribunal Supremo que, no es suficiente alegar de forma genérica la necesidad del desarrollo jurisprudencial. El impugnante debe explicar una argumentación jurídica suficiente y de trascendencia, que se fundamente en la infracción normativa (y no en cuestiones fácticas o probatorias), condicionándose con la función nomofiláctica propia del recurso de casación. 12. En el presente caso, la parte demandada no cumplió con ninguna de las exigencias legales detalladas antes. Ello se evidencia porque, de la lectura del recurso escrito, no se advierte la invocación de ninguna causal en los términos descritos por el artículo 388 del Código Procesal Civil. Es menester recordar que el recurso de casación posee una naturaleza formal y extraordinaria, por lo que su procedencia difiere sustancialmente de la apelación, que es un recurso ordinario. En efecto, el escrito presentado por el recurrente carece de las formalidades inherentes al recurso de casación, al haber sido planteado, más bien, como si se tratase de una apelación. Específicamente, la parte demandante omitió alguna de las siguientes opciones: - Elaborar la infracción normativa de forma debida (interpretación errónea, inaplicación de la ley, indebida aplicación). - Individualizar el dispositivo normativo (material o procesal) supuestamente infringido. - Individualizar las garantías o principios constitucionales que se habrían vulnerado. - Desarrollar un vicio de la motivación (motivación aparente o inexistente). 13. Sobre la identificación del dispositivo normativo objeto de infracción normativa: Entre los párrafos 1 y 2 *supra*, se ha precisado que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que sólo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en razones fácticas o de revaloración de la prueba. Sobre los fines de la casación, seguimos a Michele Taruffo (2021, p. 16): "La primera de estas funciones se refiere al clásico modelo de la casación, de origen esencialmente francés, y consiste en el control que el tribunal debe realizar sobre la correcta aplicación del Derecho en el caso concreto, decidido por la sentencia de instancia, contra la cual se interpone el recurso ante el tribunal. Esta función se entiende de manera rigurosa y exclusiva, de modo que por ejemplo se excluye que esta pueda proceder a una nueva valoración de las pruebas y a una distinta comprobación de los hechos del

caso concreto [...]. Bajo este aspecto, emerge que la función del tribunal consiste esencialmente en la tutela del ius litigatoris, es decir, en la garantía de que el Derecho sea correctamente interpretado y aplicado en la decisión de la controversia específica surgida entre las partes." 14. Tomando en cuenta los fines del recurso de casación, se espera que la argumentación del recurrente revista solidez técnica y carezca de toda ambigüedad. La casación, por su propia naturaleza, exige una exposición clara y metódica, en la que debe explicarse expresamente y con estricto ordenamiento lógico, alguna de las causales previstas en el artículo 388 del Código Procesal Civil. 15. De ahí que se inadmitan las argumentaciones superfluas o redundantes, de conformidad con el numeral 1 del citado artículo 391 del Código Procesal Civil, que exige que el impugnante cite *"concretamente"* los preceptos legales y exprese *"específicamente"* la aplicación que busca. Otra razón para que las partes no distorsionen la cuestión litigiosa, se encuentra en el artículo IV del Título Preliminar del Código Procesal Civil, por el cual, todos los partícipes del proceso adecúan su conducta a los deberes de veracidad, probidad, lealtad y buena fe. 16. Cabe destacar que, al tratarse de un recurso formal, no basta con que el escrito de casación presente formalmente argumentos, si estos no son planteados en forma ordenada, pues cada una de tales argumentaciones debe ser presentada a modo de una concreta causal de casación. De no hacerlo, el recurso se desvirtúa y ataca cuestiones valorativas sobre las pruebas, asemejándose más a una apelación. La oscuridad y el desorden activan la posibilidad de declarar su improcedencia por falta de precisión y claridad. 17. A más de ello, en cuanto al segundo requisito, el casacionista alega de forma genérica y abstracta que su caso es *sui generis* bajo el único argumento de que la contraprestación se estructuró mediante obligaciones de hacer. El recurrente afirma que la jurisprudencia de la Corte Suprema cuenta con abundantes fallos respecto a la resolución de contratos por falta de pago del precio en dinero (citando las Casaciones N° 4780-2018-Lima Norte, N° 15247-2014-Cusco y N° 3872-2018-Callao) afirma que no existe un solo caso resuelto donde la contraprestación se haya determinado mediante obligación de hacer. Sin embargo, la procedencia excepcional exige una argumentación jurídica de trascendencia nacional y no la mera constatación de una supuesta novedad fáctica; por tanto, no se avizoran razones de peso para asumir que el caso particular permitirá sentar nuevos criterios jurisprudenciales. Al respecto, la procedencia excepcional para el desarrollo de doctrina jurisprudencial no tiene por objeto subsanar un problema con las pruebas circunscrito al caso particular, ni mucho menos reabrir el debate probatorio. Por el contrario, esta potestad discrecional está reservada a controversias que exceden el ámbito individual del proceso, buscando la fijación de un criterio uniforme, general y aleccionador para la correcta y futura aplicación del Derecho. 18. En el caso, el argumento central del recurrente es que nos encontramos ante un caso *sui generis* que carece de precedentes en la Corte Suprema. Señala que, si bien el artículo 1529 del Código Civil establece que en la compraventa el comprador debe pagar el precio en dinero, en este contrato la contraprestación consistía en "obligaciones de hacer" (inversiones en obras de habilitación urbana) a las cuales las partes les otorgaron un valor patrimonial para cubrir el saldo de S/. 87,000 (ochenta y siete mil soles con cero céntimos). El recurrente sostiene que existe un vacío jurisprudencial, ya que la Corte Suprema nunca ha resuelto un caso de resolución de contrato por falta de pago donde la contraprestación sea distinta a una suma dineraria, por lo que pide a la Corte que establezca criterios y lineamientos para este tipo de situaciones. 19. No obstante, esta postulación inicial el recurrente insiste en que el juzgado interpretó erróneamente el contrato respecto a si debía trabajar en las 6 hectáreas o en las 19.38 hectáreas. Esto es un debate puramente de valoración de la prueba documental e intención de las partes, ya zanjado en las instancias de mérito; asimismo, señala que los recibos y gastos que presentó sí acreditaban que venía cumpliendo; pretendiendo únicamente que la Corte Suprema actúe como un juez de primera instancia y vuelva a sumarlos o validarlos, a pesar de que la sentencia de vista determinó que dichos documentos no correspondían a la naturaleza de la obligación pactada. 20. El recurso de casación excepcional planteado por el demandado adolece de vicio de improcedencia, toda vez que, bajo el argumento de una supuesta ausencia de doctrina jurisprudencial respecto a la contraprestación mediante obligaciones de hacer en la compraventa, el recurrente no desarrolla una tesis jurídica sustantiva ni precisa los lineamientos conceptuales que la Corte Suprema debería unificar. Por el contrario, su estrategia discursiva elude los estrictos requisitos de la procedencia excepcional para forzar una indebida tercera instancia, orientando la totalidad de su

argumentación a cuestionar la valoración fáctica ya zanjada por las instancias de mérito; esto se evidencia cuando pretende que la Sala Suprema revalúe los recibos de gastos presentados, recalculé el plazo de dos meses estimado por el juzgador y reinterprete el alcance de la cláusula cuarta del contrato para determinar si las obras civiles debían ejecutarse sobre las 6 hectáreas transferidas o sobre la totalidad del predio rústico "Yurac Rumi", materias que configuran un debate puramente probatorio ajeno a la naturaleza estrictamente normativa del recurso de casación. **21.** En conclusión, el supuesto planteado por el recurrente, no cumple con los requisitos especiales del recurso de casación excepcional. Por todas estas razones, debe declararse **improcedente** por aplicación de los literales a) y b) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones, este Tribunal Supremo, resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por **Orlando Gonzales Bazán**, mediante escrito del 16 de agosto del año 2024 (fojas ciento ochenta y tres a ciento noventa y dos), contra la sentencia de vista, contenida en la Resolución N°04 del 25 de junio del año 2024 (fojas ciento sesenta y seis a ciento setenta y siete) que confirmó la sentencia apelada que declaró fundada la demanda. Por último, **ORDENAR** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por *María Luz Cutte Ortega, en contra de Orlando Gonzales Bazán*, sobre resolución de contrato. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Bustamante Del Castillo.** SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA. **Referencias:** Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. Il vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile*, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991. (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trans.) Lima: Palestra.

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² Constitución Política del Estado.

Artículo 141.- Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

³ Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:

"Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones).

Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva".

⁵ De aplicación al caso. Publicada el 26 de octubre de 2022.

⁶ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:

Cuarta Disposición Complementaria Final

El Código Procesal Civil es de aplicación supletoria en los casos no previstos en la presente Ley.

⁷ Código Procesal Civil.

Artículo 388.- Causales

Son causales para interponer recurso de casación:

1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.

2. Si la sentencia o auto incurrir o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.

3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.

4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.

5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.

(Texto modificado por Ley N° 31591, publicada el 26 de octubre de 2022).

CASACIÓN N° 39388-2025 LIMA

Lima, tres de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS; el Expediente Judicial Electrónico y el cuaderno de casación formado en este Supremo Tribunal; y, **CONSIDERANDO: PRIMERO:** Vienen a conocimiento de esta Sala Suprema los recursos de casación interpuestos por los codemandados: **i) Procurador Público Adjunto a cargo de los asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, en representación del **Tribunal Fiscal**, mediante escrito del cuatro de diciembre de dos mil veinticinco (folios mil veinte a mil cincuenta y nueve del Expediente Judicial Electrónico - EJE¹); y, **ii) Pluspetrol Camisea Sociedad Anónima**, mediante escrito de fecha doce de diciembre de dos mil veinticinco (folios mil setenta y tres a mil ciento nueve); **contra la sentencia de vista** contenida en la resolución número veinte del veintiocho de noviembre dos mil veinticinco (folios mil cuatro a mil quince), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, **que confirmó la sentencia de primera instancia** contenida en la resolución número once, del veintiuno de agosto de dos mil veinticinco (folios setecientos noventa y ocho a ochocientos quince), **en el extremo que declaró infundada la demanda respecto del reparo por consumo de gas por servicio de compresión (fuel gas cost); y la revocó en el extremo que declaró infundada la demanda respecto del reparo por gas natural (take or pay), y reformándola, declaró fundada la demanda únicamente en dicho extremo.** En tal sentido, corresponde proceder a verificar si el referido recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34° (numeral 3) y 35° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386°, 388°, 391° y 393° del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **SEGUNDO:** Previamente a la calificación de los recursos, es necesario precisar que las normas que regulan el proceso contencioso administrativo deben ser interpretadas bajo el principio de especialidad de las normas, que señala que *la norma especial prima sobre la general*, es decir, que deben ser interpretadas conforme a la naturaleza de las normas de índole administrativo, partiendo de lo que dispone el artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, que establece que el proceso contencioso administrativo a que se refiere el artículo 148° de la Constitución Política del Perú, tiene como finalidad el control jurídico por parte del Poder Judicial de la legalidad y constitucionalidad de las actuaciones de la Administración Pública, las mismas que se encuentran sujetas al derecho administrativo y a la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; concordado con el inciso 1 del artículo 2° del citado texto, que prevé que en caso de defecto o deficiencia de la ley, el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa, como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos los procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. **2.1.** En el sentido de lo antes indicado, se consagra la particularidad de la justicia administrativa y su específica naturaleza tomando en cuenta que tiene características propias, diferentes a otras instituciones procesales, como son los sujetos procesales: la administración pública en la relación jurídica procesal o las personas naturales o jurídicas en su condición de administrativos o contribuyentes; la naturaleza de las actuaciones impugnables; las particularidades procesales, como son los requisitos de admisibilidad y procedencia; la carga de la prueba o el tratamiento de la tutela cautelar; la plena jurisdicción, entre otros aspectos. Por ello, se resalta, por el principio de especialidad de la norma, que cualquier vacío, deficiencia y/o antinomia, deben resolverse bajo la lógica de este marco normativo, y debe prevalecer la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **2.2.** Con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, y en específico, de la reciente modificación que ha sufrido por la Ley N° 31591, publicada en el diario oficial *El Peruano* con fecha veintiséis de octubre de dos mil veintidós, que introdujo, entre otros aspectos, sustanciales modificaciones respecto del recurso de casación, debemos evaluar si estas

son compatibles con la naturaleza del proceso contencioso administrativo, conforme a lo señalado en la Primera Disposición Complementaria Final del mencionado Código Procesal. **TERCERO:** En ese propósito, conforme al numeral 3 del artículo 34° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, así como en el modificado artículo 391° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, se prevén los requisitos de admisibilidad que debe contener el recurso de casación, estableciendo con ese fin que este se interpone: **1)** contra las sentencias y autos expedidos por las Salas Superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; en tal sentido, el pronunciamiento de segunda instancia no debe ser anulatorio; **2)** indicando separadamente cada causal invocada, así como citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisando el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresando específicamente cuál es la aplicación que pretende; **3)** ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada; **4)** dentro del plazo de diez (10) días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; y, **5)** adjuntando el recibo de la tasa respectiva (salvo contase con auxilio judicial o disposición normativa que la exonere de su presentación). **CUARTO:** Superado el análisis de admisibilidad corresponderá, en su caso, analizar el cumplimiento de los requisitos de procedencia. Como anotación previa, deviene necesario precisar que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal, que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esa razón que el legislador nacional ha establecido, a través de lo regulado en el artículo 384° del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a: **i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto;** y, **ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República**². **QUINTO:** En esa misma línea de pensamiento, por medio de la modificación efectuada al artículo 388° del Código Procesal Civil, por el artículo 1 de la Ley N° 31591, se ha regulado como causales para interponer el recurso de casación: **1.** La inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías. **2.** La inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad. **3.** Errónea interpretación o falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación. **4.** La falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor; y, **5.** El apartamiento de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema. **SEXTO:** Asimismo, el modificado artículo 393°, numeral 1, del Código Procesal Civil, establece que se declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: **a.** No se cumplan los requisitos y causales previstos en los artículos 391° y 388°, respectivamente; **b.** Se refiera a resoluciones no impugnables en casación; o, **c.** El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. También declara la improcedencia del recurso cuando: **a.** Carezca manifiestamente de fundamento; o, **b.** se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. **Del recurso de casación interpuesto por el Tribunal Fiscal. SÉPTIMO:** El recurso de casación interpuesto por el codemandado **Tribunal Fiscal**, cumple con los requisitos previstos modificados artículos 386° y 391° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, pues se advierte que: **i)** se impugna una sentencia expedida por la Sala Superior respectiva que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; **ii)** indica separadamente cada causal invocada, así como cita concretamente los preceptos legales que considera indebidamente aplicados, inaplicados o inobservados, expresando específicamente cuál es la aplicación que pretende; **iii)** se ha interpuesto ante la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que emitió la resolución impugnada; **iv)** se ha interpuesto dentro del plazo de diez días de notificada a la recurrente con la resolución impugnada³; y, **v)** no es exigible al recurrente que adjunte la tasa judicial por interposición del recurso de casación al encontrarse exonerada del pago de aranceles judiciales, de acuerdo a lo regulado por el inciso g) del artículo 24 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. En ese contexto, y como se ha adelantado,

el recurso ha superado el examen de admisibilidad, debiéndose continuar con la verificación del cumplimiento de los requisitos de fondo. **OCTAVO:** En cuanto a los requisitos de procedencia, el recurrente **Tribunal Fiscal**, en el recurso materia de control objetivo de legalidad, articula la formulación de las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación del numeral 5 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú, del numeral 6 del artículo 50° y del numeral 3 del artículo 122° del Código Procesal Civil.** Argumenta que es incorrecto considerar que el cliente tenga el dominio y disponibilidad del gas por la sola celebración del contrato que contiene la cláusula *take or pay*, pues la venta del gas natural solo se configura cuando este ha sido pedido (nominado) y entregado en el punto de recepción y/o fiscalización. Sostiene que la Sala Superior interpretó que la codemandada transfiere a su cliente el dominio del gas natural, por lo que las facturaciones emitidas por dicho concepto estarían gravadas con el aporte por regulación; sin embargo, afirma que ello resulta falso, ya que en las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay* el cliente no tiene el dominio del gas al no poder usarlo, consumirlo ni disponer de él. Añade que la nominación constituye la comunicación previa mediante la cual el cliente requiere el gas, mientras que la entrega física determina el momento en que este entra en su dominio. Alega que cuando el cliente solicita un volumen inferior al mínimo previsto en el contrato, se activa la cláusula *take or pay*, que lo obliga a pagar el monto equivalente al gas natural no pedido (no nominado) y, por ende, no entregado, emitiéndose una factura distinta de aquella correspondiente al gas natural efectivamente vendido. Sostiene que se trata de dos operaciones distintas, con facturación y tratamiento tributario diferentes, pues únicamente la venta de gas natural integra la base imponible del aporte por regulación, mientras que las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay* no suponen pedido ni entrega física del gas. Sobre esa base, afirma que la Sala Superior partió de una premisa fáctica equivocada, incurriendo en falta de motivación externa y, en consecuencia, en indebida motivación. **b) Infracción normativa por aplicación indebida del artículo 3° del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM.** Sostiene que la sentencia de vista inobservó que el artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM únicamente comprende dentro del ámbito del aporte por regulación la venta de combustibles, supuesto que no resulta aplicable a la cláusula *take or pay*. Alega que dicha cláusula no implica una compraventa ni la transferencia de propiedad del gas natural, pues únicamente opera cuando el cliente no nomina ni recibe el volumen mínimo comprometido. Añade que la Sala Superior habría aplicado de manera extensiva el concepto de venta, pese a reconocer que la entrega física del gas puede no producirse, sin precisar el momento de la transferencia del dominio. Refiere que los pagos efectuados en virtud de la cláusula *take or pay* no derivan de una compraventa ni de la transferencia de combustible alguno, sino que constituyen una penalidad o resarcimiento por el incumplimiento del volumen mínimo comprometido, razón por la cual no califican como precio por la venta de gas natural. En tal sentido, sostiene que dichas operaciones se encuentran fuera del ámbito de aplicación del aporte por regulación y que la Sala Superior aplicó indebidamente el artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM al considerar gravadas operaciones en las que no existió nominación ni entrega física del gas. **c) Infracción normativa por inaplicación del artículo 1341° del Código Civil.** Alega que la Sala Superior no tomó en consideración que la cláusula *take or pay* tiene naturaleza de cláusula penal y, por tanto, no supone la venta ni la transferencia de propiedad del gas natural. Señala que, conforme al artículo 1341 del Código Civil y a la jurisprudencia de la Corte Suprema, dicha cláusula cumple una función coercitiva, al asegurar el cumplimiento de la obligación del cliente de pedir (nominar) un porcentaje mínimo de la cantidad diaria contractual, y una función resarcitoria, al establecer el pago correspondiente en caso de incumplimiento. Expone que la cláusula *take or pay* tiene por finalidad asegurar el cumplimiento de la obligación pactada y resarcir su incumplimiento, mas no la venta o transferencia de propiedad del gas natural. Por ello, sostiene que, al no encontrarse ante una venta de gas natural, las operaciones derivadas de dicha cláusula no se encuentran gravadas con el aporte por regulación y que la Sala Superior inaplicó el artículo 1341 del Código Civil. **d) Inaplicación de los artículos 901°, 947°, 1529° y 1549° del Código Civil y del artículo 5° del Decreto Supremo N° 040-99-EM.** Alega que la Sala Superior no consideró que, conforme a los artículos 901, 947, 949 y 1549 del Código Civil, así como al artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM, la venta de gas natural únicamente se configura cuando existe previo pedido (nominación) y entrega física del gas en el punto de recepción y/o fiscalización. En ese sentido,

sostiene que la venta de un bien mueble requiere la concurrencia del título y del modo, por lo que, de no presentarse dichas condiciones, no existe venta de gas natural. Añade que, en el contrato de suministro celebrado por la codemandada, la venta solo se configura cuando el cliente nombra el gas y este le es entregado físicamente; por ello, cuando se aplica la cláusula *take or pay*, el cliente únicamente paga el equivalente al volumen de gas no nominado ni entregado, sin que dicha operación constituya una venta de gas natural. Asimismo, sostiene que la Sala Superior omitió analizar el modo (entrega) exigido para la transferencia de propiedad de bienes muebles, al atribuir efectos reales al contrato de suministro con cláusula *take or pay*, como si bastara el acuerdo de voluntades para configurar la venta del gas natural. Refiere que dicha cláusula no contiene un acuerdo de transferencia de propiedad ni genera obligación de entrega, sino que constituye un pacto de aseguramiento del pago que opera precisamente cuando no existe nominación ni entrega física del gas, por lo que la Sala Superior inaplicó los artículos 901, 947, 949 y 1549 del Código Civil y el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM. **e) Vulneración del artículo 1604° del Código Civil.** Alega que la Sala Superior vulneró el artículo 1604 del Código Civil al considerar que la sola puesta a disposición del gas natural constituye una operación de venta y un supuesto de transferencia de dominio atribuible al suministrante, pese a que dicha interpretación resulta incompatible con la naturaleza del contrato de suministro. Sostiene que la sola puesta a disposición carece de efectos traslativos si no concurren la nominación y la entrega física del gas, y que la Sala Superior equiparó indebidamente dicha puesta a disposición con la entrega jurídica y material exigida para la transferencia de propiedad. Añade que la Sala Superior desconoció la naturaleza jurídica de la cláusula *take or pay* al atribuirle efectos propios de una compraventa. Refiere que la finalidad de dicha cláusula no es transmitir la propiedad del gas natural ni cobrar el precio del mismo, sino que constituye una penalidad compensatoria destinada a asegurar el cumplimiento de la obligación mínima de nominación asumida por el cliente, por lo que el pago efectuado tiene naturaleza indemnizatoria derivada del incumplimiento. En tal sentido, sostiene que dicha cláusula no implica venta ni transferencia de dominio del gas natural, por lo que la Sala Superior vulneró el artículo 1604 del Código Civil al considerar que configura una venta de gas natural. **f) Vulneración al precedente vinculante recaído en la Sentencia de Casación N° 16618-2023, precisado con las Sentencias de Casación números 26385-2023 y 23656-2023, que exige la aplicación de la doctrina jurisprudencial vinculante de la Corte Suprema de Justicia de la República.** Alega que las Sentencias de Casación números 16618-2023 Lima, 26385-2023 Lima y 23656-2023 Lima establecieron la obligatoriedad de aplicar la doctrina jurisprudencial vinculante emitida por la Corte Suprema, la cual debe ser observada por los órganos jurisdiccionales y administrativos. Señala que la Sentencia de Casación N° 17763-2023 Lima estableció que la venta de gas natural se regula por el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM, norma que dispone que solo existe venta de gas natural cuando el cliente pide (nombra) el gas y el productor lo entrega físicamente en el punto de recepción y/o fiscalización. Sostiene que dicho pronunciamiento fijó una línea jurídica respecto de la configuración de la venta de gas natural en el país, constituyendo doctrina jurisprudencial vinculante que no fue tomada en cuenta por la Sala Superior al momento de resolver. **g) Infracción normativa por inaplicación del numeral 2 del artículo 140° del Código Civil.** Sostiene que la interpretación de la Sala Superior, según la cual existe venta de gas natural pese a no haber previo pedido (nominación) ni entrega física del gas en el punto de recepción y/o fiscalización, deviene en un imposible jurídico en los términos del numeral 2 del artículo 140 del Código Civil. Refiere que dicho artículo establece, como requisito de validez del acto jurídico, que su objeto sea física y jurídicamente posible. Asimismo, señala que, conforme al artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM, criterio ratificado por la Sentencia de Casación N° 17763-2023 Lima, solo existe venta de gas natural cuando existe previo pedido (nominación) y entrega física del gas en el punto de recepción y/o fiscalización. En consecuencia, sostiene que, al no haberse presentado dichas condiciones, resulta jurídicamente imposible afirmar que existió una venta de gas natural, por lo que la Sala Superior inaplicó el numeral 2 del artículo 140 del Código Civil. **h) Vulneración del principio de legalidad, de la Norma VIII del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario y del Precedente Vinculante recaído en la Sentencia de Casación N° 6619-2021 Lima.** Sostiene que el principio de legalidad tributaria, la Norma VIII del título preliminar del Código Tributario y el precedente vinculante recaído en la Sentencia de Casación N° 6619-2021 Lima

prohíben extender, mediante interpretación, los alcances de las normas tributarias a supuestos distintos de los expresamente previstos. Refiere que, pese a ello, la Sala Superior concluyó que la cláusula *take or pay* constituía una venta de gas natural en atención a la naturaleza del contrato de suministro, por lo que las facturas emitidas por dicho concepto debían integrar la base imponible del aporte por regulación. Alega que la Sala Superior no sustentó dicha conclusión en las normas que regulan la venta de gas natural, limitándose a considerar que el contrato de suministro comprendía la transmisión del dominio del gas natural a cambio de una contraprestación asegurada mediante la cláusula *take or pay*. En ese sentido, sostiene que la Sala efectuó una interpretación extensiva del marco normativo constituido por los artículos 901, 947, 949 y 1549 del Código Civil y el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM, creando un supuesto gravado no previsto por la ley y vulnerando el principio de legalidad, la Norma VIII del título preliminar del Código Tributario y el precedente vinculante recaído en la Sentencia de Casación N° 6619-2021 Lima. **i) Vulneración de los artículos 70° y 74° de la Constitución Política del Perú.** Alega que la Sala Superior vulneró los artículos 70 y 74 de la Constitución Política del Perú. Señala que el artículo 70 reconoce el derecho de propiedad como inviolable, mientras que el artículo 74 consagra el principio de no confiscatoriedad, conforme al cual los tributos no pueden afectar irrazonablemente el patrimonio de los contribuyentes. Sostiene que los pagos efectuados en aplicación de la cláusula *take or pay* no constituyen una venta de gas natural, pues corresponden al cumplimiento de una obligación contractual y solo cuando el cliente ejerce su derecho a recuperar las cantidades diferidas, nominando el gas y produciéndose su entrega física, se configura la venta y se genera el aporte por regulación. En ese sentido, afirma que gravar también los pagos efectuados por la cláusula *take or pay* implicaría gravar dos veces una misma operación, generando una doble imposición tributaria que afectaría el principio de no confiscatoriedad y el derecho de propiedad, por lo que la Sala Superior habría vulnerado los artículos 70 y 74 de la Constitución Política del Perú. **NOVENO:** En línea con la función de calificación que a esta Corte Suprema corresponde en la presente etapa, y de conformidad con los artículos 384° y 391°, numeral 1, del Código Procesal Civil, se debe evaluar que se hayan precisado separadamente las causales invocadas, citándose los preceptos legales cuestionados y el fundamento que lo sustenten, atendiendo a que el examen que habilita dicho medio impugnatorio excepcional se debe circunscribir a una evaluación jurídica del caso, que a su vez se realizará sobre la base de los hechos ya determinados por las instancias de mérito y luego de la valoración de los medios probatorios. En efecto, queda claro que en sede casatoria no se puede ingresar a verificar nuevamente la ocurrencia de los hechos ya acreditados o descartados a nivel de instancia, y menos aún corresponde realizar una nueva valoración de los medios probatorios ya meritados, precisamente, con la finalidad de demostrar o desvirtuar tales hechos, puesto que ello no es la finalidad del recurso de casación, orientada a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **DÉCIMO:** Sobre la causal resumida en el **literal a)** del octavo considerando de la presente resolución, el Tribunal Fiscal denuncia la inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del numeral 6 del artículo 50 y del numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil, sosteniendo, en esencia, que la sentencia de vista habría incurrido en indebida motivación al concluir que las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay* implican la transferencia del dominio del gas natural y, por tanto, se encuentran gravadas con el aporte por regulación, pese a que, a su criterio, la transferencia del dominio únicamente se configura cuando existe previo pedido (nominación) y entrega física del gas natural en el punto de recepción y/o fiscalización. **10.1.** Al respecto, corresponde precisar que la denuncia de infracción normativa vinculada con el deber de motivación de las resoluciones judiciales exige que la parte recurrente identifique de manera clara y específica el defecto procesal que atribuye a la resolución impugnada, precisando el extremo de esta en el que se habría configurado una ausencia de fundamentación, una motivación aparente, una incongruencia o una omisión de pronunciamiento respecto de aspectos relevantes para la solución de la controversia. En tal sentido, resulta igualmente exigible que explique, a partir del propio contenido de la sentencia de vista, cómo se configura el vicio denunciado, no siendo suficiente expresar su desacuerdo con el razonamiento desarrollado por la instancia de mérito o con las conclusiones jurídicas a las que esta arriba al resolver la controversia. **10.2.** En esa misma línea, cuando

la parte recurrente sostiene que la Sala Superior habría partido de una premisa fáctica equivocada, corresponde acreditar que el órgano jurisdiccional prescindió del análisis de un hecho relevante para la decisión del proceso o que sustentó su pronunciamiento en afirmaciones carentes de respaldo en el expediente. Por el contrario, si el agravio se dirige a cuestionar la interpretación jurídica efectuada por la Sala Superior respecto de los hechos establecidos en el proceso o el criterio adoptado para resolver la controversia, la denuncia no exterioriza un defecto de motivación, sino una discrepancia con el razonamiento contenido en la resolución impugnada, aspecto que resulta ajeno al ámbito de control propio de la presente causal. **10.3.** De la revisión de la sentencia de vista se advierte que la Sala Superior sí emitió pronunciamiento expreso sobre el aspecto cuya omisión denuncia el recurrente. En efecto, conforme se aprecia del noveno considerando, desarrolló el análisis de la naturaleza jurídica del contrato de suministro y de la cláusula *take or pay*, examinando la doctrina y las disposiciones del Código Civil que estimó pertinentes para la solución de la controversia. Asimismo, en el décimo considerando, analizó las cláusulas contractuales que regulan la ejecución del contrato de suministro y las obligaciones asumidas por las partes respecto del suministro del gas natural y del pago derivado de la aplicación de la referida cláusula. Además, expuso las razones jurídicas que sustentan el criterio adoptado respecto del tratamiento jurídico y tributario de las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay*, desarrollando el razonamiento que sirvió de fundamento a la decisión impugnada. **10.4.** En ese contexto, no se advierte que la Sala Superior haya omitido emitir pronunciamiento respecto de los aspectos cuya omisión denuncia la recurrente. Por el contrario, de la lectura integral de la sentencia de vista se aprecia que tales cuestiones fueron expresamente abordadas dentro del razonamiento desarrollado por la instancia de mérito, sustentando las razones que la condujeron a adoptar la decisión impugnada. **10.5.** En efecto, el recurrente sostiene que la Sala Superior habría incurrido en indebida motivación al partir de una premisa fáctica equivocada respecto de la transferencia del dominio del gas natural; sin embargo, dicho planteamiento no pone de manifiesto la existencia de un vacío argumentativo, una motivación aparente o una omisión de pronunciamiento que se desprenda del contenido de la sentencia de vista. Antes bien, evidencia su discrepancia con la interpretación jurídica desarrollada por la Sala Superior para resolver la controversia, aspecto que no resulta suficiente para configurar el vicio procesal denunciado. **10.6.** En tal sentido, los cuestionamientos formulados por la parte recurrente no se encuentran dirigidos a demostrar un vicio procesal relacionado con el deber constitucional de motivación de las resoluciones judiciales, sino que pretenden que esta Sala Suprema revise el criterio jurídico desarrollado por la Sala Superior respecto de la controversia sometida a su conocimiento, materia que corresponde al examen de las restantes causales de naturaleza sustantiva planteadas en el recurso de casación. **10.7.** En consecuencia, del examen de la causal bajo análisis se advierte que esta no satisface las exigencias previstas en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, al no identificar de manera concreta un defecto de motivación que se desprenda del contenido de la sentencia de vista, sino limitarse a expresar su discrepancia con el criterio jurídico desarrollado por la Sala Superior para resolver la controversia; por ello, en aplicación del numeral 2, literal a), del artículo 393 del citado Código Procesal Civil, la presente causal deviene **improcedente**. **DÉCIMO PRIMERO:** Sobre las causales resumidas en los literales b), c), d), e), f) y g) del octavo considerando de la presente resolución, el Tribunal Fiscal denuncia, respectivamente, la aplicación indebida del artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM; la inaplicación del artículo 1341 del Código Civil; la inaplicación de los artículos 901, 947, 949 y 1549 del Código Civil y del artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM; la vulneración del artículo 1604 del Código Civil; la vulneración del precedente jurisprudencial contenido en las Sentencias de Casación números 16618-2023, 26385-2023 y 23656-2023; así como la inaplicación del numeral 2 del artículo 140 del Código Civil. En esencia, sostiene que la Sala Superior incurrió en error al considerar que las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay* constituyen operaciones gravadas con el aporte por regulación, pese a que, a su criterio, dicha cláusula no configura una venta de gas natural al no existir nominación ni entrega física del gas. **11.1.** Al respecto, corresponde precisar que las causales antes reseñadas serán analizadas de manera conjunta, por cuanto, si bien denuncian distintas modalidades de infracción normativa y la vulneración de diversas disposiciones de derecho material, todas ellas descansan sobre una misma premisa argumentativa, consistente en sostener que las operaciones derivadas de la cláusula *take or*

pay no constituyen una venta de gas natural y, por ende, no se encuentran comprendidas dentro del ámbito de aplicación del aporte por regulación. En consecuencia, al encontrarse sustentadas en un mismo núcleo jurídico y dirigidas a cuestionar una misma conclusión de la sentencia de vista, resulta pertinente efectuar un examen conjunto. **11.2.** Ahora bien, conforme al numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, corresponde a la parte recurrente indicar separadamente cada causal invocada, citar concretamente los preceptos legales que considera erróneamente aplicados o inaplicados, precisar los fundamentos doctrinales y legales que sustentan su pretensión y expresar específicamente cuál es la aplicación jurídica que pretende. En tal contexto, cuando se denuncia una causal por inaplicación normativa, resulta exigible desarrollar las razones por las cuales el órgano jurisdiccional habría prescindiendo de aplicar una disposición pertinente y decisiva para la solución de la controversia; si se invoca una aplicación indebida, corresponde demostrar que la norma fue aplicada a un supuesto de hecho distinto de aquel para el cual fue prevista; y, cuando se alega la vulneración de doctrina jurisprudencial o de un precedente judicial, es necesario identificar la regla jurídica que se considera vinculante, desarrollar su contenido y explicar de manera concreta cómo la sentencia impugnada se habría apartado de ella. Asimismo, conforme al literal a), numeral 2 del artículo 393 del citado Código, el recurso de casación deviene improcedente cuando carece manifiestamente de fundamento. **11.3.** De la revisión de la sentencia de vista se advierte que la Sala Superior desarrolló el análisis relativo a la naturaleza jurídica del contrato de suministro, de la cláusula *take or pay* y de las operaciones materia de controversia, conforme se aprecia en los considerandos noveno, décimo y undécimo de la resolución impugnada, exponiendo las razones jurídicas que sustentan el criterio adoptado para resolver el extremo controvertido. **11.4.** En ese contexto, los agravios formulados por el Tribunal Fiscal no desarrollan, respecto de cada una de las modalidades de infracción normativa denunciadas, la forma concreta en que la sentencia de vista habría incurrido en aplicación indebida, inaplicación o vulneración de las disposiciones invocadas. Antes bien, el recurso reproduce una misma línea argumentativa orientada a sostener que las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay* no constituyen una venta de gas natural por no existir nominación ni entrega física del gas, postulando, a partir de dicha premisa, una conclusión jurídica distinta de la asumida por la Sala Superior. **11.5.** En cuanto a la causal referida a la vulneración del precedente jurisprudencial contenido en las Sentencias de Casación números 16618-2023, 26385-2023 y 23656-2023, corresponde precisar que el Tribunal Fiscal sostiene que dichos pronunciamientos establecieron la obligatoriedad de observar la doctrina jurisprudencial emitida por esta Corte Suprema, invocando, además, la Sentencia de Casación N° 17763-2023 Lima como la decisión que contendría la regla jurídica aplicable al presente caso. Sin embargo, la sola invocación de tales ejecutorias no satisface, por sí misma, la carga argumentativa exigida en sede casacional, pues correspondía identificar con precisión la regla jurídica que se considera vinculante, justificar su aplicabilidad a la controversia materia del proceso y desarrollar de manera concreta el extremo de la sentencia de vista en el que se habría producido el alegado apartamiento. **11.6.** En efecto, si bien el Tribunal Fiscal sostiene que la Sentencia de Casación N° 17763-2023 Lima fijó un criterio respecto de la configuración de la venta de gas natural conforme al artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM, su argumentación se limita a invocar dicho pronunciamiento como sustento de su posición jurídica, sin desarrollar, en los términos exigidos por el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, las razones por las cuales la regla jurisprudencial que afirma contenida en dicha ejecutoria resulta aplicable a la controversia materia del proceso, ni justificar de qué manera la sentencia de vista se habría apartado de ella. En tal sentido, el agravio no satisface los presupuestos requeridos para sustentar la infracción normativa denunciada. **11.7.** Aunado a ello, el Tribunal Fiscal tampoco desarrolla las razones por las cuales la regla jurisprudencial cuya aplicación reclama constituiría la regla jurídica aplicable al supuesto controvertido, pese a que la materia vinculada al tratamiento jurídico de las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay* ha sido objeto de diversos pronunciamientos emitidos por esta Corte Suprema. En tal sentido, el recurso no contiene un desarrollo argumentativo que permita verificar, en los términos propios de la causal invocada, la existencia de un apartamiento de una regla jurisprudencial aplicable al caso concreto, limitándose a reiterar el criterio interpretativo que considera correcto frente al asumido por la Sala Superior. **11.8.** En consecuencia, del examen conjunto de las causales bajo análisis se advierte que

estas no satisfacen las exigencias previstas en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, pues no desarrollan de manera suficiente la configuración de las modalidades de infracción normativa denunciadas ni justifican, en los términos exigidos en sede casacional, el alegado apartamiento de la doctrina jurisprudencial invocada, limitándose a expresar su discrepancia con el criterio jurídico desarrollado por la Sala Superior para resolver la controversia. Por ello, en aplicación del numeral 2, literal a), del artículo 393 del citado Código Procesal Civil, las referidas causales devienen **improcedentes**.

DÉCIMO SEGUNDO: Sobre la causal resumida en el literal h) del octavo considerando de la presente resolución, el Tribunal Fiscal denuncia la vulneración del principio de legalidad, de la Norma VIII del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario y del precedente vinculante recaído en la Sentencia de Casación N° 6619-2021 Lima. Sostiene, en esencia, que la Sala Superior habría extendido indebidamente el ámbito de aplicación del aporte por regulación, al considerar que las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay* constituirían venta de gas natural, pese a que, a su criterio, dicho supuesto no se encontraría previsto en la norma tributaria. **12.1.** Al respecto, conforme al numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, corresponde a la parte recurrente indicar separadamente cada causal invocada, citar concretamente los preceptos legales que considera erróneamente aplicados o inobservados, precisar los fundamentos doctrinales y legales que sustentan su pretensión y expresar específicamente cuál es la aplicación jurídica que pretende. En tal sentido, cuando se denuncia la vulneración del principio de legalidad tributaria, de la Norma VIII del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario o de un precedente vinculante, no basta afirmar que la Sala Superior habría realizado una interpretación extensiva, sino que resulta exigible identificar la regla jurídica concreta que habría sido infringida y explicar de qué manera el razonamiento contenido en la sentencia de vista habría creado, por vía interpretativa, un supuesto gravado no previsto por la norma. **12.2.** De la revisión de la sentencia de vista se advierte que la Sala Superior delimitó el análisis del reparo referido al *take or pay* en función del contrato de suministro, de las obligaciones asumidas por las partes y del artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM, conforme se aprecia de los considerandos noveno, décimo y undécimo de la resolución impugnada. En dichos fundamentos, la Sala expuso las razones jurídicas por las cuales adoptó el criterio cuestionado por el Tribunal Fiscal.

12.3. En ese contexto, el agravio formulado no evidencia, en los términos exigidos en sede casacional, que la Sala Superior hubiera creado un nuevo supuesto de imposición mediante interpretación extensiva proscrita por la Norma VIII del título preliminar del Código Tributario. Antes bien, el planteamiento del Tribunal Fiscal se dirige a cuestionar la interpretación jurídica asumida por la Sala Superior respecto de la cláusula *take or pay* y de su incidencia en el aporte por regulación, reiterando la tesis de que no existiría venta de gas natural por ausencia de nominación y entrega física. **12.4.** Asimismo, respecto de la Sentencia de Casación N° 6619-2021 Lima, el Tribunal Fiscal no desarrolla de manera suficiente cuál sería la regla vinculante específica aplicable al caso concreto ni explica cómo la sentencia de vista se habría apartado del análisis de dicho pronunciamiento. Su invocación se limita a reforzar la prohibición general de extender normas tributarias por interpretación, sin conectar dicha regla con un defecto casacional concreto y autónomo en la resolución impugnada.

12.5. En consecuencia, la causal bajo análisis no satisface las exigencias previstas en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, pues no desarrolla de manera suficiente la configuración de la infracción normativa denunciada ni justifica el alegado apartamiento del precedente vinculante invocado; por el contrario, expresa una discrepancia con el criterio jurídico desarrollado por la Sala Superior para resolver la controversia. Por ello, en aplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 393 del citado Código, la presente causal deviene **improcedente**.

DÉCIMO TERCERO: Sobre la causal resumida en el literal i) del octavo considerando de la presente resolución, el Tribunal Fiscal denuncia la vulneración de los artículos 70 y 74 de la Constitución Política del Perú. En esencia, sostiene que la sentencia de vista habría afectado el derecho de propiedad y el principio de no confiscatoriedad al considerar que las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay* se encuentran gravadas con el aporte por regulación, pues ello generaría una doble imposición tributaria respecto de una misma operación. **13.1.** Al respecto, conforme al numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, corresponde a la parte recurrente indicar separadamente la causal invocada, citar concretamente los preceptos legales que considera inobservados, precisar los fundamentos doctrinales y legales que sustentan su pretensión y expresar específicamente cuál

es la aplicación jurídica que pretende. En tal sentido, cuando se denuncia la vulneración de derechos o principios constitucionales, resulta exigible desarrollar de manera específica la forma en que el razonamiento contenido en la sentencia impugnada habría desconocido el contenido constitucionalmente protegido de las disposiciones invocadas y explicar la incidencia directa de dicha infracción en la decisión adoptada. **13.2.** De la revisión de la sentencia de vista se advierte que la Sala Superior desarrolló el análisis de la controversia a partir de la naturaleza jurídica del contrato de suministro, de la cláusula *take or pay* y de las operaciones comprendidas dentro del aporte por regulación, conforme se aprecia en los considerandos noveno, décimo y undécimo de la resolución impugnada, exponiendo las razones jurídicas que sustentan la decisión adoptada. **13.3.** En ese contexto, el Tribunal Fiscal sustenta la alegada vulneración de los artículos 70 y 74 de la Constitución Política del Perú sobre la base de afirmar que las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay* no constituyen una venta de gas natural y que, por ello, su gravamen originaría una doble imposición tributaria. Sin embargo, dicho planteamiento reproduce la misma premisa jurídica desarrollada en las restantes causales del recurso, sin desarrollar de manera autónoma cómo el razonamiento contenido en la sentencia de vista habría vulnerado directamente el derecho de propiedad o el principio de no confiscatoriedad, limitándose a sostener que, de acogerse el criterio interpretativo asumido por la Sala Superior, se produciría la consecuencia patrimonial que denuncia. **13.4.** En consecuencia, la causal bajo análisis no satisface las exigencias previstas en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, pues no desarrolla de manera suficiente la infracción constitucional denunciada, limitándose a reiterar el desacuerdo del Tribunal Fiscal con la interpretación jurídica asumida por la Sala Superior respecto de la naturaleza de las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay* y de su tratamiento tributario. Por ello, en aplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 393 del citado Código Procesal Civil, la presente causal deviene **improcedente**.

Del recurso de casación interpuesto por Pluspetrol Camisea Sociedad Anónima.

DÉCIMO CUARTO: El recurso de casación interpuesto por la codemandada, **Pluspetrol Camisea Sociedad Anónima**, cumple con los requisitos de admisibilidad previstos en los modificados artículos 386° y 391° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, pues se advierte que:

i) se impugna una sentencia expedida por la Sala Superior respectiva que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; ii) indica separadamente cada causal invocada, así como cita concretamente los preceptos legales que considera indebidamente aplicados, inaplicados o inobservados, expresando específicamente cuál es la aplicación que pretende; iii) se ha interpuesto ante la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que emitió la resolución impugnada; iv) se ha interpuesto dentro del plazo de diez días de notificada a la recurrente con la resolución impugnada; y, v) realiza el pago de la tasa judicial por interposición de la casación, tal como se desprende de la Constancia de Pago de Tasas (folio mil ciento diez). En ese contexto, y como se ha adelantado, el recurso ha superado el examen de admisibilidad, debiéndose continuar con la verificación del cumplimiento de los requisitos de fondo.

DÉCIMO QUINTO: En cuanto a los requisitos de procedencia, la recurrente, **Pluspetrol Camisea Sociedad Anónima**, en el

recurso materia de control objetivo de legalidad, articula la

formulación de las siguientes causales: a) **Infracción**

normativa por inaplicación del numeral 5 del artículo 139°

de la Constitución Política del Perú, del numeral 6 del

artículo 50° y el numeral 3 del artículo 122° del Código

Procesal Civil. Alega que la Sala Superior incurre en falta de

motivación externa del razonamiento al sustentar el concepto

de venta en la definición contenida en el Diccionario de la Real

Academia Española, pese a existir un marco normativo

específico que regula la configuración de la venta de gas

natural. Sostiene que la sentencia de vista no toma en

consideración las normas que regulan dicha operación, a

pesar de tratarse de un aspecto esencial para resolver la

controversia, sustentando su decisión en una definición que, a

su juicio, carece de sustento normativo y constituye una

premisia jurídica equivocada. Refiere que, conforme a los

artículos 901°, 947°, 1529° y 1549° del Código Civil, así como

al artículo 5° del Decreto Supremo N° 040-99-EM, la venta de

gas natural únicamente se configura cuando existe previo

pedido (nominación) y entrega física del gas en el punto de

recepción y/o fiscalización, lo que se asimila a la tradición en el

ámbito civil. Añade que dicho criterio fue recogido por la

Sentencia de Casación N° 17763-2023 Lima, la cual estableció

que la venta de gas natural se regula por el citado decreto

supremo. En ese sentido, sostiene que la sentencia de vista prescindió del marco normativo aplicable al sustentar su decisión en una definición de venta ajena a la regulación específica de la materia. **b) Infracción normativa por indebida aplicación del artículo 3° del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM.** Argumenta que la sentencia de vista inobservó que dentro del ámbito de aplicación del aporte por regulación únicamente se incluyen las ventas de combustibles, supuesto que no resulta aplicable a la cláusula *take or pay*. Señala que los pagos realizados en virtud de dicha cláusula no implican la venta de gas natural ni obligan a vender, pues están diseñados para que se realice un pago en defecto de la venta de gas natural. Indica que, conforme al artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM, el aporte por regulación grava únicamente las ventas de combustibles, por lo que dentro de su ámbito de aplicación solo se encuentran comprendidas las operaciones que califiquen como compraventa, cuyo bien materia de la operación sea un combustible y respecto de las cuales se haya estipulado un precio por su venta. Agrega que, en la cláusula *take or pay*, no existe obligación de transferir la propiedad de combustible alguno, pues dicha obligación únicamente deriva de la nominación efectuada por el adquirente. En ese sentido, sostiene que la ejecución de dicha cláusula revela que el adquirente no tomará el combustible, por lo que no existe obligación de transferir propiedad ni contrato de compraventa. Refiere que la Sala Superior consideró que la cláusula *take or pay* implica una venta de gas natural pese a la inexistencia de pedido (nominación) y entrega física del gas; sin embargo, sostiene que, al no existir venta de gas natural en los términos del artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM, las operaciones derivadas de dicha cláusula quedan fuera del ámbito de aplicación del aporte por regulación, por lo que concluye que la Sala Superior aplicó indebidamente el artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM. **c) Infracción normativa por inaplicación de los artículos 901°, 947°, 1529° y 1549° del Código Civil y del artículo 5° del Decreto Supremo N° 040-99-EM.** Alega que la Sala Superior reconoció, en las páginas 11 y 12 de la sentencia de vista, que en el presente caso no existió pedido (nominación) ni entrega física del gas en el punto de recepción y/o fiscalización; sin embargo, concluyó que la cláusula *take or pay* implica una venta de gas natural y, por tanto, que las operaciones derivadas de su aplicación se encuentran gravadas con el aporte por regulación. Señala que, conforme a los artículos 901, 947, 949 y 1549 del Código Civil y al artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM, hay venta de gas natural solo cuando existe previo pedido (nominación) y entrega física del gas en el punto de recepción y/o fiscalización, criterio que, además, fue ratificado por la Sentencia de Casación N° 17763-2023 Lima. Agrega que la cláusula *take or pay* opera cuando el cliente no pide (no nomina) el volumen mínimo comprometido y, por ende, el gas tampoco es entregado, generándose un pago equivalente al volumen no nominado, sin que ello constituya una venta de gas natural. En ese sentido, sostiene que la aplicación de dicha cláusula origina una operación distinta de la venta de gas natural, con facturación y tratamiento tributario diferentes, por lo que, al no existir pedido (nominación) ni entrega física del gas, las operaciones derivadas de su aplicación no se encuentran comprendidas en el ámbito del aporte por regulación; en consecuencia, afirma que la Sala Superior inaplicó los artículos 901, 947, 949 y 1549 del Código Civil y el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM. **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 1529°, 1351° y 1354 del Código Civil.** Indica que la Sala Superior no tuvo en cuenta que los clientes no expresaron su voluntad de requerir las cantidades de gas que necesitaban al no efectuar la nominación, por lo que la Compañía no tenía la obligación de transferir la propiedad del gas natural, elemento imprescindible para que se configure la compraventa conforme a los artículos 1529, 1351 y 1354 del Código Civil. No obstante, refiere que en la página 9 de la sentencia de vista, la Sala Superior consideró que las operaciones vinculadas a la cláusula *take or pay* implican una venta de gas natural y, por tanto, se encuentran gravadas con el aporte por regulación. Sostiene que el solo hecho de haberse celebrado un contrato de suministro no significa que todas las operaciones constituyan venta de gas natural, pues para ello es necesario que el cliente requiera el gas mediante la nominación y que la Compañía efectúe su entrega en el punto de recepción. En ese sentido, afirma que, al no existir nominación ni entrega física del gas, no se configura la venta del hidrocarburo y considerar que los pagos efectuados en aplicación de la cláusula *take or pay* constituyen una venta de gas natural supone desconocer la voluntad de las partes de no vender ni transferir la propiedad del referido bien. **e) Vulneración al precedente vinculante recaído en la Sentencia de Casación N° 16618-2023 Lima, precisado con las Sentencias de Casación N° 26385-2023**

Lima y N° 23656-2023 Lima. Asimismo, refiere que las Sentencias de Casación números 16618-2023 Lima, 26385-2023 Lima y 23656-2023 Lima establecieron la obligatoriedad de aplicar la doctrina jurisprudencial vinculante emitida por la Corte Suprema de Justicia de la República, precisando que los fundamentos de las sentencias casatorias pueden constituir doctrina jurisprudencial cuando fijan una línea jurídica respecto de una determinada cuestión. Señala que la Sala Superior inobservó la Sentencia de Casación N° 17763-2023 Lima, la cual estableció que la venta de gas natural se regula por el Decreto Supremo N° 040-99-EM y que solo se configura cuando el cliente pide (nomina) el gas y el productor lo entrega físicamente en el punto de recepción y/o fiscalización. Sostiene que dicho pronunciamiento fijó una línea jurídica respecto de la configuración de la venta de gas natural en el país, constituyendo doctrina jurisprudencial vinculante que no fue tomada en cuenta por la Sala Superior al momento de resolver. **f) Infracción normativa por inaplicación del numeral 2 del artículo 140° del Código Civil.** Alega que la Sala Superior señaló, en las páginas 11 y 12 de la sentencia de vista, que la cláusula *take or pay* implica una venta de gas natural y, por tanto, que las operaciones derivadas de su aplicación se encuentran gravadas con el aporte por regulación, pese a la inexistencia de pedido (nominación) y entrega física del gas en el punto de recepción y/o fiscalización. Sostiene que afirmar la existencia de una venta de gas natural en tales condiciones deviene en un imposible jurídico, en los términos del numeral 2 del artículo 140 del Código Civil, el cual establece que, para la validez del acto jurídico, su objeto debe ser física y jurídicamente posible. Refiere que, conforme al artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM, solo existe venta de gas natural cuando concurren el previo pedido (nominación) del cliente y la entrega física del gas en el punto de recepción y/o fiscalización, criterio que, además, fue ratificado por la Sentencia de Casación N° 17763-2023 Lima. En ese sentido, sostiene que, al no haber existido nominación ni entrega física del gas, circunstancia que, afirma, fue reconocida por la propia Sala Superior, resulta jurídicamente imposible sostener que se configuró una venta de gas natural sin la concurrencia de las condiciones previstas en la referida norma sectorial. **g) Infracción normativa por inaplicación del artículo 1341° del Código Civil.** Argumenta que la Sala Superior no consideró que la cláusula *take or pay* tiene naturaleza de cláusula penal y, por tanto, no supone la venta de gas natural. Refiere que, en la página 9 de la sentencia de vista, se concluyó que las operaciones derivadas de la aplicación de dicha cláusula implican una venta de gas natural y, en consecuencia, se encuentran gravadas con el aporte por regulación. Sin embargo, afirma que la referida cláusula tiene por finalidad asegurar el cumplimiento de la obligación del cliente de nominar un porcentaje mínimo de la cantidad diaria contractual, siendo que, de incumplirse dicha obligación, este debe efectuar el pago equivalente al volumen de gas no pedido, en calidad indemnizatoria. Agrega que, conforme al artículo 1341 del Código Civil y a la jurisprudencia de la Corte Suprema, la cláusula penal cumple una función coercitiva, al asegurar el cumplimiento de la obligación pactada, y una función resarcitoria, al establecer el pago correspondiente frente a su incumplimiento. En ese sentido, sostiene que los ingresos provenientes de la aplicación de la cláusula *take or pay* no constituyen una venta de gas natural, sino el aseguramiento de una obligación contractual y el resarcimiento por su incumplimiento, por lo que no se encuentran gravados con el aporte por regulación del dos mil catorce. **h) Vulneración del principio de legalidad, la Norma VIII del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario y del precedente vinculante recaído en la Sentencia de Casación N° 6619-2021 Lima.** Alega que, en la página 9 de la sentencia de vista, la Sala Superior concluye que los ingresos provenientes de la aplicación de la cláusula *take or pay* califican como venta de gas natural y, por tanto, como una operación gravada con el aporte por regulación, al existir un acuerdo sobre el precio y una determinada cantidad de gas involucrado, pese a que ello carecería de fundamento jurídico. Refiere que considerar que mediante la citada cláusula se efectúa una venta de gas natural, sin atender a las normas que regulan dicha operación, supone una interpretación extensiva de los artículos 901°, 947°, 949° y 1549° del Código Civil y del artículo 5° del Decreto Supremo N° 040-99-EM, la cual se encuentra proscrita en nuestro ordenamiento por pretender gravar un supuesto no regulado. **i) Vulneración del principio de capacidad contributiva.** Sostiene que la Sala Superior vulneró el principio de capacidad contributiva al considerar que los ingresos provenientes de la aplicación de la cláusula *take or pay* califican como venta de gas natural y, por tanto, se encuentran gravados con el aporte por regulación, pese a que no existió ingreso derivado de una venta de gas natural. Al

respecto, señala que la capacidad contributiva supone un nexo indisoluble entre el tributo y el hecho sometido a imposición, de modo que toda carga tributaria debe guardar relación con la verdadera capacidad económica del sujeto obligado. Sostiene que los pagos efectuados en aplicación de la cláusula *take or pay* no provienen de una venta de gas natural, sino de un mecanismo contractual mediante el cual el cliente paga por el gas que no nominó y que, por ende, la Compañía no entregó. En ese sentido, afirma que exigir el pago del aporte por regulación respecto de una operación que no constituye venta de gas natural implica gravar un ingreso no sujeto al referido aporte, afectando la verdadera capacidad contributiva de la Compañía y ocasionando una exacción ilegal de su patrimonio.

DÉCIMO SEXTO: En línea con la función de calificación que a esta Corte Suprema corresponde en la presente etapa, y de conformidad con los artículos 384° y 391°, numeral 1, del Código Procesal Civil, se debe evaluar que se haya precisado separadamente las causales invocadas, citándose los preceptos legales cuestionados y el fundamento que lo sustente, atendiendo a que el examen que habilita dicho medio impugnatorio excepcional se debe circunscribir a una evaluación jurídica del caso, que a su vez se realizará sobre la base de los hechos ya determinados por las instancias de mérito y luego de la valoración de los medios probatorios. En efecto, queda claro que en sede casatoria no se puede ingresar a verificar nuevamente la ocurrencia de los hechos ya acreditados o descartados a nivel de instancia, y menos aún corresponde realizar una nueva valoración de los medios probatorios ya meritados, precisamente, con la finalidad de demostrar o desvirtuar tales hechos, puesto que ello no es la finalidad del recurso de casación, orientada a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional.

DÉCIMO SÉPTIMO: Respecto de la causal descrita en el literal a) del décimo quinto considerando de la presente resolución, la recurrente denuncia la infracción normativa del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del numeral 6 del artículo 50 y del numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil, sosteniendo, en esencia, que la Sala Superior incurrió en falta de motivación externa del razonamiento al sustentar el concepto de venta en la definición contenida en el Diccionario de la Real Academia Española, prescindiendo del marco normativo específico que regula la venta de gas natural. **17.1.** Conforme al numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, corresponde a la parte recurrente indicar separadamente la causal invocada, precisar los fundamentos doctrinales y legales que sustentan su pretensión y desarrollar la infracción normativa denunciada. Tratándose de la vulneración del deber de motivación de las resoluciones judiciales, corresponde además identificar el defecto concreto atribuido a la sentencia impugnada y explicar de qué manera este compromete la validez constitucional del razonamiento desarrollado por el órgano jurisdiccional. Asimismo, conforme al literal a) del numeral 2 del artículo 393 del citado Código, el recurso deviene improcedente cuando carece manifestamente de fundamento. **17.2.** De la revisión de la sentencia de vista se advierte que la Sala Superior desarrolló expresamente el razonamiento jurídico que la condujo a concluir que las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay* integran la base imponible del aporte por regulación, exponiendo argumentos para sustentar dicha conclusión, conforme se aprecia en los considerandos noveno, décimo y undécimo de la resolución impugnada. **17.3.** En ese contexto, la argumentación desarrollada por la recurrente no evidencia la configuración de un defecto de motivación constitucionalmente relevante. En efecto, no denuncia la inexistencia de fundamentación, la omisión de pronunciamiento respecto de algún extremo controvertido, la incongruencia, contradicción interna o la existencia de una motivación meramente aparente. Por el contrario, reconoce que la Sala Superior expresó las razones que sustentan su decisión y cuestiona que el órgano jurisdiccional hubiera sustentado su razonamiento en la definición del término “venta” contenida en el Diccionario de la Real Academia Española, en lugar de construirlo sobre el marco normativo específico que, a su juicio, regula la venta de gas natural. **17.4.** Así, el agravio formulado no se dirige a evidenciar un vicio en la fundamentación o suficiencia de la motivación de la sentencia de vista, sino a cuestionar la corrección jurídica del razonamiento desarrollado por la Sala Superior y las fuentes normativas empleadas para resolver la controversia. En consecuencia, la recurrente pretende convertir una discrepancia respecto de la interpretación y aplicación del derecho efectuada por el órgano de mérito en un supuesto defecto de motivación, planteamiento que no se corresponde con el contenido y alcance de la causal procesal invocada. **17.5.** En esa línea, la causal bajo análisis no satisface las exigencias previstas en el numeral 1 del artículo

391 del Código Procesal Civil, pues la argumentación desarrollada no guarda correspondencia con la infracción procesal denunciada, limitándose a expresar el desacuerdo de la recurrente con el criterio jurídico contenido en la sentencia de vista. En tales condiciones, no corresponde habilitar el examen de fondo de la referida causal. Por ello, en aplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 393 del citado Código Procesal Civil, la causal deviene improcedente. **DÉCIMO OCTAVO:** Respecto de las causales descritas en los literales b), c), d), f) y g) del décimo quinto considerando de la presente resolución, la recurrente denuncia, respectivamente, la aplicación indebida del artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM; la inaplicación de los artículos 901, 947, 1529 y 1549 del Código Civil y del artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM; la inaplicación de los artículos 1529, 1351 y 1354 del Código Civil; la inaplicación del numeral 2 del artículo 140 del Código Civil; y la inaplicación del artículo 1341 del Código Civil. En esencia, sostiene que las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay* no constituyen venta de gas natural, por cuanto no existirían nominación ni entrega física del gas, razón por la cual no se encontrarían comprendidas dentro del ámbito de aplicación del aporte por regulación. **18.1.** Corresponde precisar que las causales antes reseñadas serán analizadas de manera conjunta, pues aun cuando invocan distintas normas de derecho material y diversas modalidades de infracción normativa, todas descansan sobre una premisa argumentativa, referido a que la cláusula *take or pay* no configura una venta de gas natural y que, por tanto, los pagos efectuados por dicho concepto no deben integrar la base imponible del aporte por regulación. En tal sentido, el examen conjunto se justifica porque los agravios no plantean problemas jurídicos independientes, sino que reiteran una misma tesis desde distintos enfoques normativos. Ahora bien, conforme al numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, corresponde a la parte recurrente indicar separadamente cada causal invocada, citar concretamente los preceptos legales que considera erróneamente aplicados o inobservados, precisar los fundamentos doctrinales y legales que sustentan su pretensión y expresar específicamente cuál es la aplicación que pretende. Asimismo, conforme al literal a) del numeral 2 del artículo 393 del citado Código, el recurso deviene improcedente cuando carece manifestamente de fundamento. **18.2.** De la revisión de la sentencia de vista se advierte que la Sala Superior desarrolló expresamente el análisis relativo al contrato de suministro, a la cláusula *take or pay* y a las operaciones materia de controversia, conforme se aprecia de los considerandos noveno, décimo y undécimo de la resolución impugnada, en los que expuso las razones jurídicas que sustentan el criterio adoptado para resolver el extremo referido al aporte por regulación. **18.3.** En ese contexto, si bien la recurrente denuncia la aplicación indebida e inaplicación de diversas disposiciones del Código Civil, de la normativa sectorial y del artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM, no desarrolla de manera autónoma la forma en que la Sala Superior habría incurrido, respecto de cada una de ellas, en la modalidad de infracción normativa invocada. Por el contrario, de la fundamentación del recurso se advierte que todos los agravios parten de un mismo presupuesto jurídico, consistente en sostener que, al no existir pedido previo o nominación ni entrega física del gas natural, las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay* no configuran una venta de gas natural. Sobre la base de dicha premisa, la recurrente cuestiona el razonamiento desarrollado por la Sala Superior en los considerandos noveno, décimo y undécimo de la sentencia de vista y propone una solución jurídica distinta a la adoptada por la instancia de mérito. **18.4.** En efecto, los argumentos relativos a la inexistencia de compraventa, la ausencia de transferencia de propiedad, la falta de manifestación de voluntad contractual, el supuesto imposible jurídico del acto y la naturaleza de cláusula penal atribuida al pacto *take or pay* no exteriorizan, en los términos propios de cada causal invocada, una infracción normativa autónoma que se desprenda del contenido de la sentencia de vista. Antes bien, constituyen distintos fundamentos empleados por la recurrente para sustentar una misma discrepancia respecto del criterio jurídico desarrollado por la Sala Superior acerca de la naturaleza de las operaciones derivadas de la referida cláusula y de sus consecuencias frente al aporte por regulación. Ninguno de dichos argumentos se dirige a evidenciar que la Sala Superior hubiera atribuido a las normas invocadas un alcance incompatible con su contenido normativo o que hubiera prescindido de aplicarlas al caso concreto; por el contrario, todos ellos buscan demostrar que el órgano jurisdiccional debió adoptar una interpretación distinta respecto de la naturaleza jurídica de la cláusula *take or pay* y de las consecuencias tributarias derivadas de su aplicación. En tal sentido, la recurrente no desarrolla de qué manera la Sala

Superior habría incurrido, respecto de cada una de las disposiciones invocadas, en la modalidad específica de infracción normativa denunciada, sino que sostiene, en esencia, que sobre la base de una interpretación distinta de dichas normas el órgano jurisdiccional debió arribar a una conclusión diferente, lo cual no resulta suficiente para configurar, por sí mismo, las causales invocadas en sede casacional. **18.5.** En tal sentido, el recurso de casación no constituye una instancia destinada a sustituir el criterio jurídico asumido por la Sala Superior ni a determinar cuál de las interpretaciones propuestas por las partes resulta jurídicamente más atendible. Antes bien, el control casacional exige que la parte recurrente identifique y sustente de manera concreta cómo la sentencia impugnada incurrió en la modalidad de infracción normativa denunciada, precisando el vicio en la decisión adoptada. En el presente caso, la argumentación expuesta no evidencia, respecto de cada una de las disposiciones invocadas, que la Sala Superior hubiera aplicado una norma a un supuesto distinto de aquel previsto por el legislador o que hubiera prescindido de aplicar una disposición jurídica decisiva para resolver la controversia. Por el contrario, los agravios se orientan a cuestionar el razonamiento jurídico contenido en la sentencia de vista y a sostener que la interpretación asumida por el órgano de mérito debió ser distinta, planteamiento que resulta ajeno al ámbito de control propio del recurso de casación. **18.6.** En consecuencia, del examen conjunto de las causales materia de análisis se advierte que estas no satisfacen las exigencias previstas en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, pues la recurrente no desarrolla de manera individualizada la configuración de las modalidades de infracción normativa denunciadas ni explica cómo cada una de ellas se habría materializado en el razonamiento contenido en la sentencia de vista, limitándose a reiterar una misma discrepancia respecto del criterio jurídico desarrollado por la Sala Superior. En tales condiciones, no corresponde habilitar el examen de fondo de las referidas causales. Por ello, en aplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 393 del citado Código Procesal Civil, las referidas causales devienen **improcedentes. DÉCIMO NOVENO:** Respecto de las causales descritas en los literales e) y h) del décimo quinto considerando de la presente resolución, la recurrente denuncia, respectivamente, la vulneración de la doctrina jurisprudencial contenida en las Sentencias de Casación números 16618-2023 Lima, 26385-2023 Lima y 23656-2023 Lima, así como la inobservancia de la Sentencia de Casación N° 17763-2023 Lima; y la vulneración del principio de legalidad, de la Norma VIII del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario y del precedente contenido en la Sentencia de Casación N° 6619-2021. En esencia, sostiene que la Sala Superior se apartó de la doctrina jurisprudencial de esta Corte Suprema y efectuó una interpretación extensiva del marco normativo que regula la venta de gas natural, al considerar comprendidas dentro del aporte por regulación las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay*. **19.1.** Corresponde analizar conjuntamente las referidas causales, pues ambas parten de un mismo sustento jurídico. En efecto, la recurrente sostiene que la sentencia de vista se apartó de la doctrina jurisprudencial emitida por esta Corte Suprema y, como consecuencia de ello, realizó una interpretación extensiva proscrita por el principio de legalidad tributaria. Así, las causales no introducen cuestiones jurídicas independientes, sino que desarrollan una misma tesis desde distintos fundamentos normativos. **19.2.** Conforme al numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, corresponde a la parte recurrente indicar separadamente cada causal invocada, citar los preceptos legales que considera erróneamente aplicados o inobservados, precisar los fundamentos doctrinales y legales que sustentan su pretensión y expresar específicamente la aplicación que propone. Tratándose de la invocación de doctrina jurisprudencial o precedentes judiciales, además, debe identificar la regla jurídica cuya observancia considera obligatoria, justificar su pertinencia respecto del caso concreto y explicar de qué manera la sentencia impugnada se habría apartado de ella. **19.3.** De la revisión de la sentencia de vista se advierte que la Sala Superior examinó expresamente la naturaleza jurídica del contrato de suministro, de la cláusula *take or pay* y de las operaciones materia de controversia, desarrollando su razonamiento en los considerandos noveno, décimo y undécimo de la resolución impugnada, sobre cuya base resolvió la controversia relativa al aporte por regulación. **19.4.** En cuanto a la causal referida a la vulneración del precedente jurisprudencial contenido en las Sentencias de Casación números 16618-2023 Lima, 26385-2023 Lima y 23656-2023 Lima, la recurrente sostiene que la Sala Superior se apartó del criterio jurídico desarrollado por esta Corte Suprema en la Sentencia de Casación N° 17763-2023 Lima. Sin embargo, la sola invocación de las referidas

ejecutorias no satisface la carga argumentativa exigida en sede casacional. En efecto, la recurrente no desarrolla de qué manera el criterio jurídico contenido en la Sentencia de Casación N° 17763-2023 Lima resultaba aplicable a la controversia objeto del presente proceso, ni explica por qué los supuestos fácticos y jurídicos de ambos casos serían sustancialmente análogos. Del mismo modo, tampoco identifica de manera concreta el extremo de la sentencia de vista en el que se habría producido el alegado apartamiento del criterio jurisprudencial invocado, limitándose a afirmar que el órgano jurisdiccional no observó el criterio establecido por esta Corte Suprema. **19.5.** Igual deficiencia presenta la causal referida a la vulneración del principio de legalidad, de la Norma VIII del título preliminar del Código Tributario y del precedente contenido en la Sentencia de Casación N° 6619-2021 Lima. En efecto, la recurrente afirma que la Sala Superior realizó una interpretación extensiva de las normas aplicables; sin embargo, no desarrolla de qué manera el órgano jurisdiccional habría extendido los alcances de la norma tributaria a un supuesto no previsto por el legislador, sino que reitera su discrepancia con la interpretación jurídica contenida en la sentencia de vista. **19.6.** Asimismo, la recurrente tampoco justifica por qué la regla jurisprudencial cuya aplicación reclama constituiría el criterio que corresponde observar para resolver la presente controversia, sin justificar por qué el criterio jurisprudencial cuya aplicación reclama, resulta aplicable a la controversia objeto del presente proceso. En tales condiciones, el recurso no evidencia la existencia de un apartamiento de una regla jurisprudencial aplicable al caso concreto, sino que exterioriza el desacuerdo de la recurrente con el razonamiento jurídico desarrollado por la Sala Superior. **19.7.** En consecuencia, del examen conjunto de las causales bajo análisis se advierte que estas no satisfacen las exigencias previstas en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, pues la recurrente no desarrolla de manera suficiente la configuración de las infracciones denunciadas ni sustenta el alegado apartamiento de una regla jurisprudencial aplicable al caso concreto, limitándose a cuestionar la interpretación jurídica asumida por la Sala Superior. En tales condiciones, no corresponde habilitar el examen de fondo de las referidas causales. Por ello, en aplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 393 del citado Código Procesal Civil, las referidas causales devienen **improcedentes. VIGÉSIMO:** Respecto de la causal descrita en el literal i) del décimo quinto considerando de la presente resolución, la recurrente denuncia la vulneración del principio de capacidad contributiva. Sostiene que la Sala Superior habría convalidado la imposición del aporte por regulación respecto de pagos efectuados en virtud de la cláusula *take or pay*, pese a que —según afirma— estos no provienen de una venta de gas natural ni evidencian un ingreso gravado que refleje capacidad contributiva. **20.1.** Sin embargo, de la fundamentación del recurso se advierte que la recurrente no desarrolla una infracción autónoma del principio de capacidad contributiva. En efecto, no explica de qué manera concreta la sentencia de vista habría desconocido el contenido constitucional de dicho principio, ni identifica un razonamiento específico de la Sala Superior que resulte incompatible con este. Por el contrario, sustenta esta causal en la misma premisa jurídica examinada en los numerales precedentes, consistente en afirmar que los pagos derivados de la cláusula *take or pay* no constituyen venta de gas natural y, por tanto, no deben integrar la base imponible del aporte por regulación. **20.2.** En ese sentido, la alegada vulneración del principio de capacidad contributiva no constituye un agravio casacional independiente, sino una consecuencia argumentativa de la discrepancia que mantiene la recurrente respecto de la calificación jurídica efectuada por la Sala Superior sobre las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay*. Así, bajo la invocación de un principio constitucional, la recurrente pretende reabrir el debate sobre si tales operaciones constituyen o no venta de gas natural, cuestión que ya fue objeto de análisis por el órgano de mérito en la sentencia de vista. **20.3.** Debe precisarse que la sola invocación del principio de capacidad contributiva no satisface, por sí misma, las exigencias de fundamentación del recurso de casación. Para ello, correspondía que la recurrente explicara de qué modo la Sala Superior habría aplicado una regla tributaria prescindiendo de una manifestación objetiva de riqueza o atribuyendo capacidad contributiva allí donde esta resultaba jurídicamente inexistente. No obstante, el recurso no desarrolla dicho razonamiento, sino que se limita a reiterar que no hubo venta de gas natural, trasladando a esta causal la misma tesis que sustenta las infracciones normativas anteriormente analizadas. **20.4.** En consecuencia, al no haberse sustentado de manera específica y autónoma la vulneración del principio de capacidad contributiva, la causal denunciada no satisface las exigencias previstas en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal

Civil. Por ello, en aplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 393 del citado Código, corresponde declarar **improcedente** la causal bajo examen. **VIGÉSIMO PRIMERO:** Adicionalmente, el Tribunal Fiscal y Pluspetrol Camisea Sociedad Anónima invocan la aplicación del supuesto de procedencia excepcional contemplado en el artículo 387° del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1° de la Ley N° 31591. Ambas fundamentan, esencialmente, la procedencia excepcional del recurso extraordinario interpuesto en la importancia de que la Corte Suprema emita un pronunciamiento para el desarrollo de doctrina jurisprudencial referida al fondo de la controversia. **21.1.** Sobre ello, tenemos que de la propia disposición su contenido otorga a esta Corte Suprema de Justicia la facultad discrecional para la admisión de un recurso de casación. Asimismo, dicha facultad discrecional opera solo en casos que sean diferentes a los regulados en el artículo 386 del Código Procesal Civil. **21.2.** Por su parte, el numeral 5) del artículo 391° del Código Procesal Civil, con respecto a la procedencia excepcional del recurso de casación, establece lo siguiente: “Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar, adicional y puntualmente, las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende”. **21.3.** En este orden de ideas, se advierte que tal disposición establece otra opción de procedencia excepcional del recurso de casación, en el supuesto en que el propio impugnante, al formular su recurso, invoque el artículo 387° del Código Procesal Civil y también formule las causales que crea conveniente al amparo del artículo 388° del mismo cuerpo legal. Asimismo, se advierte que el recurrente tiene el deber de consignar las razones que justifiquen el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. **21.4.** De igual manera, la admisibilidad de un recurso de casación por la causal de desarrollo de la doctrina jurisprudencial, se encuentra condicionada a que los temas propuestos justifiquen un interés casacional relevante que pueda ser abordado por el Colegiado Supremo y, evidentemente, tengan relevancia en el caso concreto. **21.5.** Al respecto, la Sala Civil Transitoria de esta Corte Suprema de Justicia, en la Queja por denegatoria de Casación N° 4314-2023 Puno, ha adoptado criterios para la calificación excepcional de un recurso de casación, en la forma siguiente: **DECIMO.-** Ahora bien, con relación a ello, esta Suprema Corte considera que la procedencia excepcional de un recurso de casación tiene que estar relacionada o a la generación de una doctrina jurisprudencial o al desarrollo de la ya existente, tal como lo ha previsto el legislador en el artículo 387 del Código Procesal Civil, de modo que le posibilite prevenir o remediar el conflicto de interpretación y/o aplicación normativa, en temas controversiales o innovadores para cuyo efecto debe tenerse en cuenta de manera conjunta lo siguiente: **10.1** El recurrente está obligado a precisar el Estado de la Cuestión de la “doctrina jurisprudencial” cuyo desarrollo pretende, entendido como la información escrita, documentada, relevante y concreta de lo que ya se ha dicho y lo que falta por decir de la referida doctrina jurisprudencial. **10.2** La “doctrina jurisprudencial” tiene que estar relacionada intrínsecamente a la materia controvertida que se ha analizado en el proceso judicial, pudiendo consistir en a) la creación de la misma, para lo cual el recurrente debe especificar la tesis jurídica que propone; b) la tutela de la ya existente; o c) la mejora, desarrollo o cambio de la doctrina jurisprudencial vigente, indicando qué aspectos deben ser modificados. **10.3** El recurrente debe señalar con claridad y precisión, el vacío normativo, la necesidad del cambio de criterio, la unificación del criterio o la pacificación en la interpretación y/o aplicación por la jurisdicción respecto a la problemática jurídica intrínseca al desarrollo de la “doctrina jurisprudencial” que pretende. **10.4** El recurrente está obligado a construir una argumentación discursiva racional, puntual, específica, no genérica, como sustento de la casación excepcional. [...] **21.6.** A su vez, esta Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria, en la Sentencia de la Casación N° 23656-2023 Lima, ha contemplado lo siguiente: **5.3.2** Por doctrina jurisprudencial se entiende esa proposición o línea jurídica afirmada en una o varias sentencias. Así, los fundamentos de la sentencia constituyen doctrina jurisprudencial cuando están conformados por líneas jurídicas con las cuales el órgano de cierre va trazando en el tiempo una ruta determinada acerca de una cuestión jurídica. Por consiguiente, todas las Salas Supremas, cuando conocen un caso en sede casatoria, están habilitadas para, a través de los fundamentos de sus decisiones, construir progresivamente doctrina jurisprudencial. [...] **5.3.4** Ahora bien, desarrollando el análisis de este juicio de excepcionalidad (pero no de manera cerrada o definitiva), debemos señalar que se pueden presentar casos de sentencias recurribles en casación que sirvan para la unificación de la doctrina; y, en ese supuesto, de debe comparar sentencias sobre casos iguales que tengan la

particularidad de pronunciamientos diferentes. Es esencial, en este supuesto, que deba verificarse la igualdad de los hechos de la sentencia que se recurre con la anterior decisión casatoria, la de contraste. Pero también pueden presentarse sentencias que se impugnan argumentando que el interés casacional lo es sobre la doctrina jurisprudencial, presente y fijada de ese modo en las sentencias del tribunal de cierre, con la que la sentencia impugnada se encuentra en oposición; o, con sentencias de segundo grado emitidas por las salas superiores con las que la sentencia impugnada coincide al haber resuelto la misma cuestión planteada sobre el cual aquellas sentencias del tribunal de cierre tienen decisiones contradictorias. **21.7.** En el presente caso, se advierte que el Tribunal Fiscal y la empresa Pluspetrol Camisea Sociedad Anónima invocan la **procedencia excepcional del recurso de casación**, limitándose a sostener que este persigue el resguardo de la uniformidad de la jurisprudencia nacional por parte de la Corte Suprema, con sustento en el artículo 387 del Código Procesal Civil, aplicable supletoriamente. Sin embargo, no desarrolla de manera específica las razones por las cuales el presente caso justificaría la procedencia excepcional del recurso, pues no identifica la existencia de criterios jurisprudenciales contradictorios que requieran ser unificados, no precisa el estado de la doctrina jurisprudencial sobre la materia, ni sustenta la necesidad de establecer, modificar o desarrollar un criterio jurisprudencial respecto de la controversia planteada. En consecuencia, al limitarse a una invocación genérica de la finalidad del recurso de casación excepcional, sin satisfacer la carga argumentativa que sustente su procedencia en el caso concreto, **corresponde desestimar dicho pedido. DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo previsto en el artículo 393° del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1° de la Ley N° 31591, declararon: **1.- IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por el codemandado, **Procurador Público Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, en representación del **Tribunal Fiscal**, mediante escrito del cuatro de diciembre de dos mil veinticinco (folios mil veinte a mil cincuenta y nueve), contra la sentencia de vista contenida en la resolución veinte del veintiocho de noviembre de dos mil veinticinco (folios mil cuatro a mil quince). **2.- IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la codemandada, **Pluspetrol Camisea Sociedad Anónima**, mediante escrito del doce de diciembre de dos mil veinticinco (folios mil setenta y tres a mil ciento nueve), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veinte del veintiocho de noviembre de dos mil veinticinco (folios mil cuatro a mil quince). **3.- DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en los seguidos por el demandante, Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería - Osinergmin, con los demandados, Pluspetrol Camisea Sociedad Anónima y el Tribunal Fiscal, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Yaya Zumaeta. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA**

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² Sobre la misión uniformadora de la jurisprudencia, Michele Taruffo refiere lo siguiente: “Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría “defensa de la ley” sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significaría que, por esto, esté sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y de aceptabilidad de os criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva”. (TARUFFO, Michele. El vértice ambiguo. Ensayos sobre la Casación Civil. Palestra, Lima, 2005; p. 129).

³ Literal b) del inciso 2 del artículo 391° del Código Procesal Civil modificado por la Ley N° 31591.

⁴ Literal b) del inciso 2 del artículo 391° del Código Procesal Civil modificado por la Ley N° 31591.

C-2537670-24

CASACIÓN N° 32400-2025 LIMA

Lima, veintiséis de mayo del año dos mil veintiséis.

VISTOS: El recurso de casación interpuesto por la parte demandante, el Procurador Público Regional en representación de **Proyecto Especial de Afianzamiento y Ampliación de Recursos Hídricos de Tacna**, mediante escrito del 11 de junio del año 2025 (fojas trescientos dieciséis a trescientos dieciocho en reverso del Expediente Judicial Físico)¹, contra la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 06, del 13 de mayo del año 2025 (fojas doscientos sesenta y nueve a doscientos setenta y cuatro), emitida por la Primera Sala Permanente Contencioso Administrativa de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirmó** la sentencia apelada contenida en la Resolución N° 07, del 23 de enero del año 2025 (fojas doscientos veinticuatro a doscientos treinta y nueve), que declaró **infundada** la demanda. **I. ANTECEDENTES:** **Demanda.** El 15 de diciembre del año 2023 (fojas setenta y siete a ochenta y tres), el Procurador Público Regional en representación de **Proyecto Especial de Afianzamiento y Ampliación de Recursos Hídricos de Tacna** presentó demanda contra del Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental – OEFA; subsanada el 17 de enero del año 2024 8fojas ochenta y ocho); con el siguiente petitorio: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad total de la Resolución Directoral N° 00898-2023-OEFA/DFAI, del 22 de mayo de 2023; así como se declare la nulidad de la Resolución N° 488-2023-OEFA/TFA-SE; y, **Pretensión accesorio:** solicita que se declare la nulidad de todo el procedimiento administrativo sancionador, dejando sin efecto la sanción administrativa. La demanda expuso los siguientes argumentos: **a)** El Proyecto Especial Tacna es el operador de infraestructura hidráulica mayor en la región de Tacna, encargada de efectuar la operación de mantenimiento y desarrollo de infraestructura hidráulica. Esto, asegura el suministro de recurso hídrico en la región Tacna, para todos los usos. **b)** El 01 de abril de 2014, mediante Resolución de Dirección General N° 132-14-MINAGRI-DGAAA-DGAA de la Dirección General de Asuntos Ambientales Agrarios del Ministerio de Agricultura y Riego se aprobó el “Programa de adecuación y manejo ambiental del Proyecto Vilavilani”; sin embargo, no se aprobó un cronograma, calendario y/o plazos de adecuación de las actividades; en consecuencia, no se determinó un plazo para que los titulares de actividades en curso cumplan con la adecuación de sus actividades, como es el caso. **c)** Considerando, entonces, que las infraestructuras hidráulicas incluidas en el Programa iniciaron sus actividades con anterioridad a la publicación de la Resolución de Dirección, por lo que la demandante no incurre en infracción administrativa sancionable por el incumplimiento de las obligaciones ambientales que en ella se detallan. Toda vez que no existe un cronograma para la adecuación, esta no resulta exigible. **Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la Resolución N° 07, del 23 de enero del año 2025 (fojas doscientos veinticuatro a doscientos treinta y nueve), emitida por el Décimo Segundo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, que resolvió declarar **infundada** la demanda. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N° 06, del 13 de mayo del año 2025 (fojas doscientos sesenta y nueve a doscientos setenta y cuatro en reverso), la Primera Sala Permanente Contencioso Administrativa resolvió **confirmar** la sentencia apelada. En resumen, la sentencia de vista se sustentó en los siguientes fundamentos: **a)** La Dirección de Supervisión Ambiental en Actividades Productivas del OEFA realizó una acción de supervisión regular en gabinete del 04 al 21 de junio del 2021, dando como resultado la Resolución Directoral N° 00898-2023-OEFA/DFAI, de fecha 22 de mayo de 2023, mediante la que se determinó la responsabilidad administrativa del proyecto al haber incurrido en dieciséis infracciones a la norma ambiental, acto que fue confirmado por el Tribunal de Fiscalización Ambiental mediante Resolución N° 488-2023-OEFA/TFA-SE del 17 de octubre de 2023. **b)** Se puede apreciar que el Gerente General del Proyecto Especial da respuesta a la carta N° 611-2023-OEFA/DFAI, a través de la que se le imputan los cargos a la demandante, asumiendo toda responsabilidad de las infracciones imputadas, dando un reconocimiento expreso, con la finalidad de que esto sea considerado como una atenuante al momento de la imposición de la multa definitiva, siendo aceptado este reconocimiento por la administración en virtud del principio de buena fe procedimental. **c)** Es por ello que, mediante Resolución Directoral N° 00898-2023-OEFA/DFAI, se aprecia que se realizó un descuento del 30% a la multa inicial de 323.861 UIT, quedando establecida en 228.449 UIT, debido al reconocimiento realizado al momento de presentar sus descargos frente a la imputación de cargos. **d)** En su apelación en sede administrativa, la demandante presenta alegatos direccionados a cuestionar su responsabilidad por la comisión de las conductas infractoras

materia del procedimiento; pero ello no constituye un desistimiento al reconocimiento de responsabilidad expresado por la recurrente, ya que el desistimiento no se presentó de manera precisa, concisa, clara, expresa e incondicional, como lo explica el Tribunal de Fiscalización Ambiental, por lo que no se vulneran los principios del debido procedimiento sancionador alegado por la demandante. **II. CONSIDERANDO:** **Finalidad del Recurso de Casación.** 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. 2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas o en consideración a “la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva” (Taruffo, 2005, p. 129). **Requisitos de admisibilidad.** 3. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, establece que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad que el Código Procesal Civil⁵. En este sentido, de acuerdo al artículo 391 de este cuerpo normativo, modificado por Ley N° 31591⁶, se debe observar lo siguiente: **Artículo 391.- Interposición y admisión*** 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causas distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. 5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. 4. En el caso, esta Sala Suprema advierte que las ha cumplido con los requisitos de admisibilidad señalados en el numeral 2) precedente. La corroboración del cumplimiento de los requisitos del numeral 1) será abordada más adelante. **Requisitos de procedencia.** 5. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, sobre la procedencia del recurso de casación establece lo siguiente: **Artículo 34.- Recursos.** En el proceso contencioso administrativo proceden los siguientes recursos: (...) 3. El recurso de casación contra las siguientes resoluciones: 3.1. Las sentencias expedidas en revisión por las Cortes Superiores; 3.2. Los autos expedidos por las Cortes Superiores que, en revisión, ponen fin al proceso. El recurso de casación procede en los casos que versen sobre pretensiones no cuantificables. Tratándose de pretensiones cuantificables, cuando la cuantía del acto impugnado sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.) o cuando dicho acto impugnado provenga de autoridad de competencia provincial, regional o nacional; y, por excepción, respecto de los actos administrativos dictados por autoridad administrativa distrital, cuando la cuantía sea superior a 140

*Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.). En los casos a que se refiere el artículo 25 no procede el recurso de casación cuando las resoluciones de segundo grado confirman las de primera instancia, en caso de amparar la pretensión. 6. En este contexto, el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591, aplicable supletoriamente al caso⁷, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso: **Artículo 393.- Improcedencia. 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando:** a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388⁸, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o, b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. (...). **Análisis de los requisitos generales de procedencia.***

7. En el caso, observa esta Sala Suprema que, en primera instancia, la demanda se declaró infundada, por lo que no es ahora exigible a la recurrente (demandante) el cumplimiento del requisito de procedencia contemplado en el literal c) del numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil. **Análisis del Recurso de Casación presentado por la parte demandante. Primera causal: Infracción normativa del numeral 3 del artículo 139, de la Constitución Política del Perú.** El argumento principal del casacionista es: el validar la sanción sin obligación previamente determinada se vulnera este derecho al debido proceso. **Segunda causal: Infracción normativa del artículo 6 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.** 8. Los argumentos del casacionista son los siguientes: a) Toda potestad sancionadora debe ejercerse conforme a norma expresa, vigente y aplicable al caso concreto. En el presente caso la Sala ignora esta exigencia, avalando una sanción sin base administrativa clara. b) En el caso de la predictibilidad, la autoridad administrativa debe brindar a sus representantes información veraz, completa y viable sobre cada trámite, para que el administrado pueda tener conciencia certera de cuál será el resultado de su controversia. **Tercera causal: Infracción normativa del artículo 35 de la Ley N° 29325, Ley del Sistema Nacional de Evaluación y Fiscalización Ambiental.** 9. Los argumentos del casacionista son: a) En la sentencia se omite valorar que el sector competente no emitió el marco obligatorio para exigir adecuación ambiental. El Ente sectorial debe aprobar el cronograma para adecuación ambiental, pero se sanciona sin que dicho cronograma exista. **Cuarta causal: Infracción normativa de los artículos 230 y 232 de la Ley N° 28611, Ley General del Ambiente.** El casacionista no menciona argumento alguno que fundamente la causal denunciada. **Quinta causal: Infracción normativa del artículo 248 y siguientes de la Ley N° 28611, Ley General de Ambiente.** El casacionista no menciona argumento alguno que fundamente la causal denunciada. **Sexta causal: Jurisprudencia del Tribunal Constitucional, expediente N° 04163-2004-PA/TC, en la que se refuerza los principios de legalidad sancionadora, debido proceso y competencia funcional.** 10. Los argumentos del casacionista son: a) El Tribunal Constitucional establece que no puede imponerse una sanción si no existe norma expresa, previa y publicada, y clara que defina la conducta infractora. b) Es aplicable al caso concreto ya que el Proyecto fue sancionado por no cumplir un cronograma que no ha sido publicado por el sector agrario, y que en sentencia de primera instancia no se ha emitido pronunciamiento. **Análisis conjunto de las causales primera, segunda y tercera.** 11. El recurrente, si bien identifica los dispositivos normativos que considera han sido vulnerados, fundamenta dichas vulneraciones en base a argumentos genéricos que ya han sido materia de pronunciamiento en la sentencia de vista. Por lo que, se aprecia que el recurrente no se encuentra conforme con las conclusiones arribadas por el órgano jurisdiccional. A partir de ello, y tomando en cuenta los fines del recurso de casación, se espera que la argumentación del recurrente revista solidez técnica y carezca de toda ambigüedad; ya que la casación, por su propia naturaleza, exige una exposición clara y metódica, en la que debe explicarse, expresamente y con estricto ordenamiento lógico, alguna de las causales previstas en el artículo 388 del Código Procesal Civil. 12. En ese entender, se debe considerar también que la parte recurrente, en sede administrativa, asumió la responsabilidad de las dieciséis infracciones que se le imputaban, y solicitó acceder al

descuento del 50% de la multa impuesta, conforme se aprecia de la Carta N° 488-2023-GG-PET/GOB.REG.TACNA, en respuesta a la imputación de cargos notificada mediante Carta N° 00611-2023-OEFA/DFAI. Debido a ello, se impuso la multa de 228.449 UIT, luego de un descuento del 30% de la multa inicial que ascendía a 323.861 UIT. Es por ello, que este Tribunal Supremo considera que el recurrente reconoció su responsabilidad y obtuvo un beneficio de ello; por ende, no resulta coherente buscar cuestionar su responsabilidad en sede judicial, más aún si no existió un desistimiento claro de por medio. 13. Por lo tanto, las causales descritas deben ser declaradas **improcedentes**, en aplicación del numeral 2) del artículo 393 del Código Procesal Civil. **Análisis conjunto de las causales cuarta y quinta.** 14. En el caso de las causales materia de análisis, se tiene que la recurrente no ha presentado argumentos respecto de las mismas, por lo que estas devienen en **improcedentes** por aplicación del numeral 2) del artículo 388 del Código Procesal Civil, esto en consideración de que los argumentos deben ser expuestos de forma separada para cada una de las causales denunciadas, pues el desorden no es amparable en el caso del recurso extraordinario de casación. **Análisis de la causal sexta.** 15. El numeral 5) del artículo 388 del Código Procesal Civil menciona que podrá interponerse como causal del recurso de casación el apartamiento de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema; en ese entender, el recurrente denuncia el apartamiento de la sentencia recaída en el expediente N° 4163-2004-AA/TC, emitida por el Tribunal Constitucional; sin embargo, de la revisión de la citada sentencia, se aprecia que la misma versa la protección al derecho fundamental a la pensión, por lo que no guarda relación con lo discutido en el presente proceso, motivo por el que la causal denunciada debe ser declarada **improcedente**, en aplicación del numeral 2) del artículo 393 del Código Procesal Civil. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones y de conformidad con lo previsto por el artículo 141 de la Constitución Política del Estado, artículo 34 del Texto Único Ordenado de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo, Ley N° 27584 y los artículos 384, 388, 391, 393 y 394 del Código Procesal Civil, este Tribunal Supremo resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, Procurador Público Regional en representación de **Proyecto Especial de Afianzamiento y Ampliación de Recursos Hídricos de Tacna**, mediante escrito del 11 de junio del año 2025 (fojas trescientos dieciséis a trescientos dieciocho en reverso), contra la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 06, del 13 de mayo de 2025 (fojas doscientos sesenta y nueve a doscientos setenta y cuatro en reverso), emitida por la Primera Sala Permanente Contencioso Administrativa de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirmó** la sentencia de primera instancia contenida en la Resolución N° 07 de 23 de enero del año 2025 (fojas doscientos veinticuatro a doscientos treinta y nueve) que declaró **infundada** la demanda. Por último, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por el *Procurador Público Regional* en representación de *Proyecto Especial de Afianzamiento y Ampliación de Recursos Hídricos de Tacna contra del Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental - OEFA*, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el Señor Juez Supremo **Bustamante Del Castillo**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, FELICES MENDOZA **Referencias:** Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. II vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna*, 1991. (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trads.) Lima: Palestra. Taruffo, M. (2021). Sobre la evolución del Tribunal de Casación italiano. En J. Nieva Fenoll, & C. R. (Dir.), *La casación hoy, cien años después de Calamandrei* (págs. 15-24). Barcelona: Marcial Pons.

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² Constitución Política del Estado.

Artículo 141.- Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

³ Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:

"Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva".

⁵ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:

Artículo 35.- Requisitos de admisibilidad y procedencia

Los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil.

⁶ De aplicación al caso. Publicada el 26 de octubre del 2022.

⁷ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:

Cuarta Disposición Complementaria Final

El Código Procesal Civil es de aplicación supletoria en los casos no previstos en la presente Ley.

⁸ Artículo 388.- Causales

Son causales para interponer recurso de casación:

1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.

2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.

3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.

4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.

5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.

(modificado por la Ley N° 29364 y 31591)

C-2537670-25

CASACIÓN N° 10-2026 LIMA

Lima, tres de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS el expediente judicial electrónico - EJE¹ y el cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema; **CONSIDERANDO:** **PRIMERO:** Vienen a conocimiento de esta Sala Suprema los recursos de casación interpuestos por, i) **Scotiabank Perú S.A.A.** mediante escrito del tres de diciembre de dos mil veinticinco (folio 2814); ii) **El Procurador Público Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, en representación del **Tribunal Fiscal**, mediante escrito del uno de diciembre de dos mil veinticinco (folio 2778); y, iii) la Procuraduría Pública de la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, mediante escrito del veintiséis de noviembre de dos mil veinticinco (folios 2621); contra la sentencia de vista contenida en la resolución número cincuenta y cuatro, del doce de noviembre de dos mil veinticinco (folio 2534), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirmó** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número cuarenta y siete, del veinticinco de abril de dos mil veinticinco (folio 2101), que declaró **fundada en parte la demanda**. En tal sentido, corresponde proceder a verificar si el referido recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (numeral 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **SEGUNDO:** En principio, cabe precisar que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón que nuestro legislador ha establecido a través de lo prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **TERCERO:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante

Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política del Perú tiene por finalidad el control jurisdiccional por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada ley, ante defecto o deficiencia de la ley, el juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa, como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos los procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Por el principio de especialidad de la norma, que señala que "la norma especial prima sobre la general", ante cualquier vacío, deficiencia y/o antinomia, debe resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **CUARTO:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del citado código, tenemos que este ha sido modificado por la Ley N° 31591², publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, que introdujo reformas respecto a los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que, corresponde a este colegiado supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34.3 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y de las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria, para regular la casación del proceso contencioso administrativo, el inciso 1³ y el literal c) del inciso 2⁴ del artículo 386⁵; y los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁶. Debe precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. —respecto a la cuantía— y literal b. —respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia— del inciso 2 del artículo 386⁷ y el inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **QUINTO:** En ese propósito, se tiene que los modificados artículos 386 y 391 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, prevén los requisitos de admisibilidad que debe contener el recurso de casación, estableciendo con ese fin que este se interpone: i) contra las sentencias y autos expedidos por las Salas Superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; en tal sentido, el pronunciamiento de segunda instancia no debe ser anulatorio; ii) indicando separadamente cada causal invocada, así como citando concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisando el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresando específicamente cuál es la aplicación que pretende; iii) ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada; iv) dentro del plazo de diez (10) días contados desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; y v) adjuntando el recibo de la tasa respectiva (salvo contase con auxilio judicial o disposición normativa que exonere al recurrente de su presentación). Superado el análisis de admisibilidad corresponderá, en su caso, analizar el cumplimiento de los requisitos de procedencia. **SEXTO:** En esa línea, por medio de la modificación efectuada al artículo 388 del Código Procesal Civil por el artículo 1 de la Ley N° 31591, publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, se ha regulado como causales para interponer el recurso de casación: 1. *Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.* 2. *Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.* 3. *Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.* 4. *Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.* 5. *Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.* En consecuencia, la fundamentación por

parte del recurrente debe ser clara y concreta, indicando ordenadamente cuáles son las denuncias que configuran la infracción normativa que invoca, o las precisiones respecto al apartamiento inmotivado del precedente judicial. **SÉTIMO:** Asimismo, el modificado artículo 393 numeral 1 del Código Procesal Civil, establece los supuestos en los cuales se declarará la improcedencia del recurso de casación: **1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando:** a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. **2. También declara la improcedencia del recurso cuando:** a) Carezca manifiestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencia ya establecida. **OCTAVO:** En cuanto a los recursos de casación interpuestos por los recurrentes, cumplen con los requisitos de admisibilidad previstos en los modificados artículos 386 y 391 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, pues se advierte que **i)** se impugna una sentencia expedida por la Sala Superior respectiva que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; **ii)** indican separadamente cada causal invocada, así como citan los preceptos legales que consideran erróneamente interpretados o inaplicados, expresando cuál es la aplicación que pretende; **iii)** se han interpuesto ante la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que emitió la resolución impugnada; **iv)** se han interpuesto dentro del plazo de diez (10) días de notificados los recurrentes con la resolución impugnada; y **v)** Tribunal Fiscal y SUNAT no han adjuntado arancel judicial por encontrarse exonerados de ello, en aplicación del artículo 24 inciso g) del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, modificado por la Ley N° 27327; respecto a Scotiabank Perú S.A.A. adjunta pago de arancel judicial (folio 2823). En ese contexto, como se ha señalado, los recursos han superado el examen de admisibilidad, por lo que se debe continuar con la verificación del cumplimiento de los requisitos de fondo.

NOVENO: De la revisión del recurso de casación materia de calificación, esta Suprema Sala advierte que la recurrente **Scotiabank Perú S.A.A.** denuncia las causales casatorias siguientes: **a) Afectación al derecho al debido proceso y al derecho de defensa y contradicción, concretizado en el incumplimiento del deber de motivación y la vulneración del derecho a la prueba (incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución y 197 del Código Procesal Civil).** La sentencia sostiene simultáneamente que la demandante habría importado en envíos fraccionados una planta y que dicha planta fue construida en el Perú con ingeniería destinada a su ensamblaje en territorio nacional. Esta doble afirmación sería incompatible, pues la planta fue construida en el Perú, no pudo haber preexistido como unidad para ser importada en partes, y si se necesitó ingeniería para construirla dentro del país, esa ingeniería no pudo haber sido utilizada previamente para fabricar una supuesta planta en el extranjero. Dicho razonamiento de la Sala contradice, además, el propio Informe Técnico de Protecna, que establece que antes de la puesta en marcha no existe una planta, sino únicamente equipos que luego se ensamblan. La Sala no enfrenta esta evidencia técnica, sino que la distorsiona y le atribuye afirmaciones inexistentes, incurriendo en una motivación basada en hechos falsos o inexistentes. Refiere que la sentencia incurre en motivación aparente e insuficiente al analizar el Informe Técnico elaborado por Protecna Consultores, el documento antes señalado explica la naturaleza de los bienes importados, pero la Sala lo califica como genérico y no pertinente, sin ofrecer sustento técnico alguno pese a que el propio informe contiene descripciones precisas sobre los procesos, la configuración de los equipos, la secuencia de construcción y la naturaleza técnica de los bienes que el perito consigna expresamente haberlos observado, revisado y comentado con el ingeniero Jefe de Operaciones de la planta. Asimismo, tampoco se justifica por qué desestima sus conclusiones, ni cómo arriba a conclusiones técnicas distintas sin apoyo en pericia o conocimiento especializado. Esta omisión resulta particularmente grave si se considera que el Informe Protecna es la única prueba técnica independiente del proceso y que incluso se señala en el análisis que Protecna participó en la construcción de la central, lo que refuerza su idoneidad técnica. La Sala no analiza puntos esenciales tales como: **(i)** la inexistencia de una planta como unidad importada; **(ii)** la

naturaleza de la ingeniería contratada, que corresponde a obra y montaje en territorio nacional y no a ingeniería de manufactura; **(iii)** los requisitos del Comentario 6.1, que exige una planta preexistente susceptible de desensamblar —lo cual no ocurrió—; **(iv)** la naturaleza estandarizada de los equipos; y **(v)** la incidencia directa del IGV derivado de la supuesta variación del valor en aduana. Por otro lado, alega que la sentencia presenta una motivación aparente e impertinente al afirmar que la materia de controversia es el *ad-valorem* y no el IGV, pese a que del propio expediente obra que el mayor monto de la deuda corresponde precisamente al IGV generado por el incremento del valor en aduana, sin que se analice el agravio de doble imposición. Asimismo, refiere que la Sala omite analizar el precedente N° 7957-A-2016 del Tribunal Fiscal, pese a que fue invocado expresamente y contiene la interpretación técnica de la norma, lo que revela una motivación claramente insuficiente. Indica que la sentencia de vista incurre en una grave vulneración del derecho a la prueba tanto por omitir valorar medios probatorios esenciales incluidos en el expediente administrativo como por desconocer arbitrariamente el contenido y las conclusiones técnicas del Informe elaborado por Protecna Consultores, documento técnico especializado acompañado al proceso. Esta deficiencia afecta directamente la validez del razonamiento judicial, porque los elementos probatorios omitidos o indebidamente desestimados eran indispensables para determinar la verdadera naturaleza de los bienes importados, la inexistencia de una planta previa y el carácter estrictamente local de la ingeniería utilizada para la construcción de la central Santa Rosa. Sin embargo, la Sala califica los catálogos como no pertinentes, ignorando que los documentos son los únicos medios técnicos objetivos que acreditan que los equipos importados (turbinas, transformadores, sistemas auxiliares, dispositivos Hydran, entre otros) son equipos estándar de línea, producidos conforme a normas ANSI, fabricados en serie, y no componentes hechos a medida ni elaborados en función de una ingeniería previa de diseño, como sin ningún sustento esta afirma. **b) Incorrecta aplicación del artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y del Comentario 6.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduanas.** La sentencia de vista incurre en una incorrecta aplicación del artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC (AVA-OMC) y del Comentario 6.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduanas, al concluir —sin sustento técnico ni jurídico— que los servicios de ingeniería del contrato EPC deben incorporarse al valor en aduana de los bienes importados, bajo la premisa de que estos servicios se utilizaron en la fabricación de los equipos que conformaron una planta que se importó en envíos fraccionados. Este razonamiento desconoce los requisitos esenciales de ambas disposiciones y se aparta de los hechos acreditados en el expediente administrativo y judicial. La Sala no demuestra que la ingeniería contenida en el contrato EPC haya sido necesaria para la producción o fabricación de los bienes objeto de importación, requisito indispensable para su inclusión en el valor en aduana conforme al artículo 8.1(b) del AVA-OMC. El Informe Técnico de Protecna, cuya especialidad es ignorada por la Sala, es categórico en establecer que la planta no existe como unidad funcional antes de su construcción y puesta en operación en el Perú, y que los equipos que la conforman son diseñados y fabricados por diferentes proveedores extranjeros, precisando que: “La planta (...) no es un ente existente sino hasta después de que se prueba y se lleva a operación satisfactoria; antes no tiene existencia como planta; lo que existen son los equipos que se van armando”. Este dato técnico invalida la tesis central de la Sala, si la planta no existía fuera del Perú, entonces no pudo haber sido desensamblada, ni producida, ni importada en forma fraccionada. Refiere que la Sala aplica el Comentario 6.1, concluyendo que Scotiabank habría importado una planta en envíos fraccionados. Este comentario únicamente resulta aplicable cuando existe una planta previamente existente en el extranjero, desensamblada para permitir su traslado, lo cual no se configura en este caso. Sin embargo, la Sala no identifica ni un solo elemento probatorio que permita sostener que existió una planta previa, ni que los bienes se encontraran integrados como una unidad antes de su arribo a Perú. Al contrario, toda la evidencia técnica —incluyendo el listado de bienes del expediente aduanero y la propia estructura de las facturas comerciales— acredita que se trató de adquisiciones diferenciadas de equipos y repuestos que luego serían integrados en el Perú como parte del proyecto de ampliación. La aplicación errónea del Comentario 6.1 se ve reforzada por una interpretación distorsionada de los hechos, al declarar que la ingeniería EPC sirvió para fabricar los equipos, cuando dicha afirmación no se encuentra en el expediente, ni en el informe técnico, ni en la documentación comercial. Se trata de una inferencia sin sustento que desconoce que la ingeniería EPC se desarrolla

sobre la base de equipos ya diseñados y fabricados por terceros. La Sala, de este modo, valida una hipótesis de planta fraccionada que nunca existió, desnaturalizando el Comentario 6.1 y aplicándolo fuera de sus supuestos, pero en el expediente administrativo ni jurisdiccional no existe un solo elemento probatorio que demuestre que la ingeniería desarrollada en el marco del contrato EPC haya sido necesaria para la fabricación, producción o elaboración en el exterior de los bienes importados, condición indispensable establecida por el artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y por sus Notas Interpretativas para que tales servicios puedan adicionarse al valor en aduana. **c) Incorrecta interpretación del artículo 170 del Código Tributario sobre dualidad de criterios.** La sentencia de vista incurre en una incorrecta interpretación del artículo 170 del Código Tributario al descartar la existencia de dualidad de criterios sobre la base de que, durante la fiscalización posterior, la Administración habría obtenido nueva documentación el Contrato de Construcción Llave en Mano, que no habría sido presentada al momento del despacho aduanero. En el caso concreto, está acreditado que en el primer aforo realizado en canal rojo —DAM 118-2008-401884— la SUNAT verificó la existencia del Contrato EPC, así como la clasificación individual de los bienes importados como partes y piezas, su declaración como envíos únicos y la valoración correspondiente, otorgando el levante sin formular observación alguna. Dicho criterio se mantuvo en las siguientes 28 DAMS numeradas por el Banco para el proyecto Santa Rosa sin que la Administración cuestionara ni la clasificación arancelaria ni la declaración de envíos únicos, ni la valoración declarada. Incluso en la fiscalización posterior realizada mediante el Programa de Auditoría N° 114-2013-SUNAT-3X2000, la Administración jamás cuestionó la clasificación arancelaria aplicada durante el aforo, limitándose exclusivamente a sostener —erróneamente— que los bienes importados debían ser valorados como si constituyeran envíos fraccionados de una planta de generación eléctrica. La Sala sostiene que al haberse obtenido el Contrato EPC recién en fiscalización, no existiría dualidad porque los hechos analizados serían distintos. Esta afirmación es contraria a la RTF 07957-A-2016, que expresamente indica que la dualidad se configura, aunque la fiscalización posterior incorpore nueva información, siempre que la Administración hubiese verificado previamente la declaración, adoptado un criterio y generado en el administrado una legítima confianza sobre la corrección de su actuación. Refiere que la sentencia ignora que la variación del criterio se produjo sobre la misma operación de importación de los equipos para la construcción de la Planta Santa Rosa, verificadas previamente por la Aduana sin objeción. En consecuencia, la SUNAT primero validó la clasificación y valoración declarada, otorgando levante, y luego —sin sustento técnico objetivo y sin cuestionar la clasificación arancelaria— cambió su criterio únicamente para efectos de valoración, pretendiendo considerar como envíos fraccionados de una planta aquello que validó como partes y piezas individuales. Además, alega que sentencia omite evaluar que la propia Administración nunca cuestionó la clasificación arancelaria ni durante la fiscalización ni en la resolución de reclamación, lo que revela que la supuesta modificación de la valoración no puede sostenerse sin alterar dicha clasificación, afectando así la técnica aduanera y la coherencia constitucional exigida por el artículo 170 del Código Tributario. **DÉCIMO:** En tal contexto, respecto a la causal resumida en el literal **a)** del considerando que antecede, la recurrente sostiene afectación al derecho al debido proceso y al derecho de defensa y contradicción, concretizado en el incumplimiento del deber de motivación y la vulneración del derecho a la prueba (incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución y 197 del Código Procesal Civil). **10.1.** Ahora bien, la recurrente sostiene que la Sala incurre en una motivación aparente, insuficiente y contradictoria al precisar simultáneamente que la Planta Santa Rosa fue importada en envíos fraccionados y construida en el Perú mediante ingeniería desarrollada para su ensamblaje local, asimismo, se desconoce el contenido del Informe Técnico de Protecna Consultores y se omite analizar el precedente N° 7957-A-2016 del Tribunal Fiscal. Con relación a lo antes señalado por el recurrente esta Sala Suprema no advierte que la sentencia de vista haya incurrido en la motivación inexistente, aparente, insuficiente o incongruente denunciada por el casacionista, puesto que la Sala Superior expuso las razones fácticas y jurídicas que sustentan su decisión y emitió pronunciamiento respecto de los agravios planteados por el demandante. **10.2.** En ese sentido, se puede observar que la sentencia de vista sí contiene pronunciamiento sobre los aspectos denunciados, debido a que en los fundamentos Décimo Tercero, Trigésimo Tercero y Trigésimo Quinto y otros, la Sala analiza expresamente el Informe Protecna, determinando que las

mercancías importadas resultaban esenciales para que exista la planta Santa Rosa, por ende, califican como envíos fraccionados y dicho informe es genérico e insuficiente que solo menciona el origen y concepto de plantas, elabora esquemas de las plantas, explica el funcionamiento entre otros aspectos, pero en ningún extremo efectúa un análisis minucioso sobre la documentación vinculada a las mercancías importadas para sostener que no se debe agregar a su valor de aduanas el servicio de ingeniería, por consiguiente, la Sala Superior sí examinó el Informe Protecna y los demás medios probatorios ofrecidos, expresando las razones por las cuales les otorgó determinado valor probatorio. **10.3.** Respecto a la supuesta omisión de análisis al precedente N° 7957-A-2016 del Tribunal Fiscal, este Tribunal Supremo advierte que la Sala Superior ha precisado que ningún pronunciamiento administrativo es vinculante para los despachos judiciales y el contenido de dicho precedente no varía el resultado del proceso, lográndose evidenciar que la Sala Superior sí emitió pronunciamiento respecto del precedente invocado. En lo concerniente a la doble imposición al gravar con IGV un mismo hecho económico, se puede evidenciar que la Sala Superior analizó dicho aspecto y determinó que los tributos cobrados son de naturaleza distinta y no constituyen un supuesto de doble imposición. **10.4.** Por lo tanto, de los argumentos precisados por la recurrente en su recurso de casación se aprecia que el sustento se encuentra orientado a cuestionar el criterio jurisdiccional adoptado por la Sala Superior respecto a la valoración de los medios probatorios aportados y a las conclusiones a las que arribó respecto de la acreditación de las causas alegadas por la demandante, lo que evidencia únicamente su disconformidad con la decisión adoptada, mas no la configuración de la infracción procesal denunciada, no logrando demostrar de qué manera el supuesto defecto de motivación resulta manifiesto del propio tenor de la resolución recurrida, limitándose a formular alegaciones genéricas y a reiterar argumentos ya expuestos en instancias precedentes. **10.5.** Finalmente, lo alegado por la recurrente no configura una infracción normativa con relevancia casatoria, sino que representa únicamente una discrepancia con la valoración probatoria efectuada en la sentencia recurrida y un intento de reabrir la valoración probatoria, aspectos que resultan ajenos al ámbito del recurso de casación. En consecuencia, al no advertirse la infracción denunciada, este extremo del recurso deviene **improcedente**, de conformidad con lo dispuesto en los numerales 1 y 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **DÉCIMO PRIMERO:** Respecto a la causal resumida en el literal **b)** del noveno considerando de la presente resolución, la casacionista denuncia incorrecta aplicación del artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y del Comentario 6.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduanas. **11.1.** De la causal antes señalada no se advierte un cuestionamiento dirigido a la interpretación jurídica efectuada por la Sala Superior respecto del artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC o del Comentario 6.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduanas, sino una discrepancia respecto de las premisas fácticas sobre las cuales dichas disposiciones fueron aplicadas al caso concreto, reiterando la recurrente que los bienes importados eran equipos independientes o fraccionados y que en el Perú no existió una planta, sosteniendo que recién se instaló la nueva planta dentro del territorio nacional y que la ingeniería EPC no intervino en la fabricación de los equipos, tal como se demuestra en el informe Protecna. No obstante, las instancias de mérito determinaron que los bienes, equipos y materiales importados conforman la unidad objeto de transacción, dado que constituyen parte esencial en la construcción de la Planta de Generación de Energía Eléctrica y al configurarse el supuesto de expediciones fraccionadas, los servicios de ingeniería estuvieron aparejados a la construcción de la planta antes señalada, siendo obligatorio añadirlos al valor en aduana declarado. **11.2.** Asimismo, la recurrente no desarrolla una interpretación alternativa de las disposiciones invocadas ni identifica de manera concreta el error jurídico contenido en la sentencia impugnada, limitándose a sostener que los hechos acreditados en autos no encajan en los supuestos normativos aplicados por la Sala Superior, por lo que lo expuesto por la recurrente carece de una exposición concreta y debidamente fundamentada respecto a la presunta incorrecta aplicación del artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y del Comentario 6.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduanas que denuncia. En sede casatoria, la mera discrepancia con el criterio jurisdiccional adoptado por la Sala de mérito no resulta suficiente para habilitar el análisis de fondo. Asimismo, los argumentos planteados por la recurrente conducen, de manera indirecta, a una revisión de los hechos establecidos y de la valoración probatoria efectuada por la Sala de mérito, que confirmó la sentencia de primera instancia, que declaró

fundada la demanda. **11.3.** En consecuencia, este extremo del recurso de casación deviene **improcedente** al incumplir las exigencias previstas en los numerales 1 y 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591.

DÉCIMO SEGUNDO: Sobre la causal descrita en el **literal c)** del considerando noveno de la presente resolución, la recurrente, denuncia la incorrecta interpretación del artículo 170 del Código Tributario sobre dualidad de criterios. **12.1.** Por su parte, la infracción normativa por incorrecta interpretación requiere que la recurrente justifique que el juzgador atribuyó a una norma legal un sentido o alcance incompatible con su texto, finalidad o contexto normativo. En estos casos, no basta con señalar una supuesta interpretación equivocada; es exigencia procesal que se proponga la interpretación correcta de la norma, con argumentos jurídicos suficientes, y se explique por qué la interpretación adoptada por la Sala de mérito resultaría jurídicamente inadecuada o contraria al ordenamiento vigente. Sin embargo, el recurrente reitera sus argumentos señalando haber declarado el valor de aduanas de manera correcta en torno al servicio de ingeniería y de las mercancías importadas de manera fraccionada, pero la Sala Superior determinó que el demandante no declaró ni presentó en el momento del despacho aduanero el contrato de llave en mano, el cual finalmente determinó la existencia de un valor no declarado y no existe una variación de criterio, ya que el ajuste se debió al resultado del procedimiento de fiscalización donde se analizaron documentos que no permitieron establecer un criterio previo sobre el valor de aduanas en relación al servicio de ingeniería durante las declaraciones iniciales (Declaraciones Aduaneras de Mercancías - DAM) **12.2.** En esa línea, lo expuesto por la recurrente carece de una exposición concreta y debidamente fundamentada respecto del presunto error interpretativo del artículo 170 del Código Tributario. En realidad, los argumentos de la recurrente se encuentran dirigidos a cuestionar las premisas fácticas establecidas por la Sala Superior respecto al conocimiento del Contrato de Llave en Mano por parte de la Administración Tributaria y a la inexistencia de dualidad de criterio, materias que resultan ajenas al ámbito del recurso de casación. En sede casatoria, la mera discrepancia con el criterio jurisdiccional adoptado por la Sala de mérito no resulta suficiente para habilitar el análisis de fondo. En ese sentido, lo alegado por la recurrente no contiene una fundamentación razonada del supuesto error interpretativo, ni desarrolla un análisis normativo y tampoco ha precisado cómo el supuesto error habría sido determinante en el fallo impugnado, bajo un orden estructurado. Tales omisiones impiden cumplir con el estándar exigido para que una causal de incorrecta interpretación sea admitida en sede casacional, por consiguiente, el recurso de casación deviene **improcedente** al incumplir las exigencias previstas en los numerales 1 y 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591.

DÉCIMO TERCERO: De la revisión del recurso de casación materia de calificación, esta Suprema Sala advierte que el **Procurador Público Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, en representación del **Tribunal Fiscal**, denuncia las causales casatorias siguientes: **a) Inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución, el numeral 6 del artículo 50 y el numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo 156 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.** La Sala Superior ha sostenido la procedencia de los intereses moratorios sobre la base de la supuesta demora en la tramitación de los recursos administrativos y del proceso judicial. Sin embargo, dicha motivación desconoce la naturaleza jurídica del interés moratorio en materia tributaria y aplica de manera indebida el marco normativo que lo regula, omitiendo pronunciarse sobre aspectos esenciales planteados en la demanda y en los agravios de apelación, lo cual configura un vicio de incongruencia omisiva. Sostiene que la Sala Superior ha fundamentado la procedencia de los intereses moratorios en la dilación de los procedimientos, atribuyendo a la parte demandante consecuencias que no le son imputables y generando una motivación incompatible con la naturaleza del instituto jurídico de los intereses moratorios. Esta motivación contradictoria e insuficiente vulnera directamente el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, reconocido en el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado. **b) Inaplicación de la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1540.** La sentencia de vista indica la suspensión de los intereses moratorios generados por el exceso de plazo en resolver el recurso de apelación administrativo; sin embargo, no se realiza análisis completo y obligatorio de los cuatro criterios desarrollados por el Tribunal Constitucional para determinar si, efectivamente, existió una vulneración del plazo razonable, conforme lo exige la Segunda Disposición Complementaria

Final del Decreto Legislativo N° 1540. Además, refiere que la resolución cita las Sentencias N° 03525-2021-PA/TC, Caso Maxco; N° 4532-2013-PA/TC, Caso ICATOM, N° 4082-2012-PA/TC, y la Casación N° 6619-2021-Lima; pero se limita a realizar una constatación del tiempo en exceso, por lo que, la sola verificación del retraso temporal no satisface el estándar constitucional, pues el Tribunal Constitucional ha sido categórico al exigir que la suspensión de intereses por exceso de plazo no procede automáticamente, sino únicamente luego de un examen integral del plazo razonable. A pesar de que en la Sentencia N° 4532-2013-PA/TC (Caso ICATOM), se recalcan exigencias sobre el análisis del plazo razonable, y que, en el Precedente Vinculante del Caso Maxco indica que la suspensión requiere acreditar la vulneración de dicho plazo razonable, la Sentencia de Vista no considera la complejidad del procedimiento, pese a que el expediente administrativo contiene diversas actuaciones y documentaciones técnica. Tampoco se ha examinado la conducta del contribuyente, pues dicha conducta habría generado la demora en resolver, por otro lado, no se evaluó si las consecuencias de la demora en resolver fueron causadas por la propia Administración o por el incumplimiento inicial de la demandante respecto a su deber de contribuir. **c) Inaplicación de las modificaciones introducidas en el artículo 33 del Código Tributario, mediante el artículo 6 del Decreto Legislativo N° 981 y de la Cuarta Disposición Complementaria y Transitoria de la Ley N° 30230.** Refiere que la sentencia materia de casación, se advierte que el Ad Quem no ha aplicado las modificaciones introducidas en el artículo 33 del Código Tributario mediante el artículo 6 del Decreto Legislativo N° 981, por el artículo 7 de la Ley N° 30230. El mencionado artículo 33 modificado por el artículo 6 del Decreto Legislativo N° 981, señala expresamente que la suspensión de intereses no es aplicable a la etapa de apelación ante el Tribunal Fiscal. En ese sentido, inaplicar esta norma implica vulnerar lo dispuesto por la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario que al recoger el Principio de Legalidad – Reserva de Ley, prevé que sólo por Ley o por Decreto Legislativo, se puede; b) Conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios, ya que de manera expresa el mencionado artículo 33 modificado por el artículo 6 del Decreto Legislativo N° 981 establece que la suspensión de intereses no aplica en la etapa de apelación ante el Tribunal Fiscal. La Sala ha obviado análisis respecto a la modificación incorporada por la Ley N° 30230 al artículo 33 del Código Tributario, la cual fue previamente glosada, mediante la que se dispone que se suspenderá la aplicación de intereses moratorios a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos entre otros, en el artículo 150 del Código Tributario, hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de apelación ante el Tribunal Fiscal. La regla de suspensión de intereses moratorios por dilación en instancia de apelación administrativa recién fue introducida en el artículo 33 del Código Tributario con la entrada en vigencia de la precitada modificación, la cual fue publicada el doce de julio de dos mil catorce. Por lo tanto, el Tribunal Fiscal no estaba obligado a suspender el cobro de los intereses moratorios en caso de dilación en resolver la controversia, dado que el Decreto Legislativo N° 981 publicado el quince de marzo de dos mil siete al igual que el Decreto Legislativo N° 969 claramente señalan que la suspensión de intereses no es aplicable a la etapa de apelación ante el Tribunal Fiscal ni durante la tramitación de la demanda contencioso administrativa; por lo que lo resuelto por la administración tributaria y confirmada por el Tribunal Fiscal se encuentra emitidas conforme a ley. **d) Vulneración de lo dispuesto en el artículo 139 numeral 5 de la Constitución Política del Estado y lo dispuesto por el artículo VII del título preliminar del Código Procesal Constitucional y el artículo 36 de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo – Ley N° 27584 al haber resuelto en contra de lo dispuesto en la STC N° 03525-2021- PA/TC.** Indica que en este caso, no existe un acto administrativo que realice el cálculo de los intereses moratorios, por cuanto el actuar del Tribunal Fiscal al momento de dilucidar la controversia de fondo, consistió en verificar la legalidad en la emisión de los reparos, así como la legalidad del procedimiento administrativo, entre otros. De la lectura de la sentencia N° 03525-2021-PA/TC, se tiene que la misma se aplica a la revisión de la legalidad de los procedimientos administrativos contenciosos tributarios, excluyendo a los que no ingresen en este supuesto, por lo que para inaplicar el artículo 33 del Código Tributario es necesario que exista un acto administrativo que hubiese realizado dicho cómputo. Por lo tanto, para nulificar a nivel judicial una actuación administrativa que se pronunciaría sobre los intereses moratorios generado por demora en resolver, debe haberse planteado como petitorio dentro de una demanda, la que previamente haya agotado la vía administrativa. Ahora bien, como se podrá apreciar, de los actuados administrativos

y la RTF materia de controversia, se tiene que el Tribunal Fiscal en ningún momento emitió un acto administrativo que confirme y/o convalide y/o analice el tema de fondo, que es la aplicación de intereses moratorios, por lo que proceder a suspender dichos intereses carece de toda lógica jurídica, por lo que, de nada valdría que como petición de la demanda se solicite la inaplicación del artículo 33 del Texto Único Ordenado del Código Tributario que hace mención la tercera regla sustancial del precedente vinculante; si es que no se ha emitido actuación administrativa que se pronuncie al respecto. Con ello simplemente no se cumpliría con el presupuesto material del interés para obrar. En cuanto al requisito vinculado a la acreditación objetiva de que el motivo del retraso obedeció a la conducta temeraria o de mala fe del contribuyente, el precedente vinculante sostuvo de forma expresa que dicho cómputo será válido solo si la administración tributaria acredita objetivamente que el motivo del retraso fue consecuencia de la conducta de mala fe o temeraria del administrado. En efecto, se evidencia de forma objetiva que la demandante tuvo una actuación temeraria durante la etapa administrativa e incluso durante el proceso judicial glosado previamente, por lo que resulta conforme a derecho que se le apliquen intereses moratorios, máxime si las Administración Tributaria computó los intereses tomando en cuenta los dispositivos legales vigentes sobre la materia. **e) Inaplicación del último párrafo del artículo 144 y el artículo 155 del Código Tributario, así como el numeral 2 del artículo 4 del Texto Único Ordenado de la Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, dado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS.** La conducta de la demandante conllevó a que se devenguen los intereses moratorios como consecuencia de aceptar o permitir la supuesta dilación en resolver, pues, pese a la demora la Compañía no interpuso los recursos que le otorgan la legislación tributaria y la ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, a efectos de poder salvaguardar su derecho supuestamente vulnerados por la demora del Tribunal Fiscal. Durante la tramitación de las apelaciones, la demandante no hizo uso de la queja ante el Ministro de Economía y Finanzas, regulada en el inciso b) del artículo 155 del Código Tributario, ni del silencio administrativo. Aunado a ello, en relación a la Queja, en la sentencia del propio Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00222-2017-PA/TC (caso Scotiabank Perú S.A.), se precisó que el no uso de la queja, implica la no suspensión de los intereses moratorios, por lo que la suspensión únicamente debe estar restringida para aquellos contribuyentes que con diligencia han presentado la queja, cuestionando el exceso de tiempo del tribunal fiscal en emitir un pronunciamiento en etapa de apelación. En el presente caso, la demandante se ha sometido a esa demora, pues se ha mantenido pasivo y no ha utilizado la queja como herramienta procesal a efectos de que el Tribunal Fiscal emita el pronunciamiento dentro del plazo legal. **f) Inaplicación de los principios de igualdad tributaria, reserva de ley y del deber de contribuir.** La Sala Superior ha inaplicado los principios constitucionales que regulan el derecho tributario, como el de Igualdad, reserva de ley y del deber de contribuir, toda vez que no ha tenido en cuenta que el artículo 74 de la Constitución Política del Estado, establece que los tributos se crean, modifican o derogan o se establecen una exoneración exclusivamente por ley o por decreto legislativo en caso de delegación de facultades, precisa esta norma constitucional que el Estado al ejercer la potestad tributaria debe respetar los principios de reserva de ley, el de igualdad, entre otros. En virtud de tales principios no se puede amparar la inaplicación de intereses moratorios porque se encuentra acreditado que la compañía incumplió con sus obligaciones tributarias, por lo que independiente de las causas que originaron tal incumplimiento, debe asumir la obligación legal de pago de intereses, obligación que es exigible por igual a todos los contribuyentes, sin excepción alguna. Eximir las consecuencias de su propio incumplimiento, implicaría vulnerar el principio de igualdad con relación al trato tributario dirigido a los demás contribuyentes. Sin embargo, la Sala Tributaria no aplicó los principios que acá se analizan y decidió que para el demandante debe inaplicarse los intereses moratorios por el tiempo en que la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal demoraron en resolver el recurso de reclamación y de apelación, respectivamente, sin analizar mayor detalle. Por tanto, establecer como lo ha hecho la Sala Superior, exonerar del pago de intereses moratorios a la demandante, supone brindar un trato preferencial y desigual respecto de aquellos contribuyentes que cumplieron con sus obligaciones tributarias oportunamente e incluso de aquellos que cumplieron luego de sus impugnaciones administrativas, vulnerando el principio de igualdad tributaria, puesto que mientras todos los contribuyentes pagan intereses por el transcurso del tiempo, de estimarse lo pretendido por el

accionante se estaría rompiendo esa regla y se le estaría premiando por su incumplimiento. **g) Inaplicación del principio de seguridad jurídica, predictibilidad y confianza legítima.** Sostiene que la decisión impugnada no solo contradice la doctrina jurisprudencial constitucional consolidada, que exige coherencia, regularidad y justificación razonable ante cualquier cambio interpretativo, sino que además genera incertidumbre respecto de cómo los órganos jurisdiccionales aplicarán el derecho en situaciones análogas. Ello vulnera la confianza legítima que debe asistir a todo contribuyente al momento de prever las consecuencias jurídicas de su conducta y de la actuación estatal. En consecuencia, la sentencia cuestionada quebrantaría el estándar constitucional fijado por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 05178-2022-PA/TC, al desconocer que la predictibilidad es una manifestación concreta de la seguridad jurídica y que exige a los jueces respetar los precedentes y criterios consolidados, salvo motivación rigurosa que en este caso no existe. Por lo que, esta falta de coherencia decisional compromete la tutela de los derechos fundamentales de la recurrente y consideramos que revela una vulneración del Principio de Predictibilidad, lo cual, justifica plenamente la procedencia del recurso de casación. **DÉCIMO CUARTO:** Sobre las causales **a), b) y d)** resumida en el considerando décimo tercero de la presente resolución, la entidad recurrente, denuncia la inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución, el numeral 6 del artículo 50 y el numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo 156 del TUO del Código Tributario, así como inaplicación de la segunda disposición complementaria final del Decreto Legislativo N° 1540 y vulneración de lo dispuesto por el artículo VII del título preliminar del Código Procesal Constitucional y el artículo 36 de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo – Ley N° 27584 al haber resuelto en contra de lo dispuesto en la STC N° 03525-2021- PA/TC. **14.1.** Con relación a las causales antes señaladas, esta Sala Suprema debe señalar que uno de los principales componentes del derecho al debido proceso se encuentra constituido por el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales, debiendo precisarse sobre este último, que garantiza a las partes involucradas en una controversia el acceso a una respuesta del juzgador, que se encuentre adecuadamente sustentada en argumentos que la justifiquen lógica y razonablemente, sobre la base de los hechos acreditados en el proceso y el derecho aplicable al caso y que, además, resulten congruentes con las pretensiones y alegaciones esgrimidas por aquéllos dentro del proceso. En el presente caso, se observa que en la sentencia de vista se explican y justifican las premisas fácticas y jurídicas elegidas por el Colegiado, que le han servido para confirmar la demanda, sin que el recurso sobre ello sea claro respecto a la manera cómo aquella decisión pudo vulnerar los derechos invocados. **14.2.** Así, con relación a los fundamentos que sustentan las causales analizadas, se observa que están referidos a que la instancia de mérito declaró la procedencia de los intereses moratorios, debido a que en el proceso administrativo se habría incurrido en demora excesiva para resolver, vulnerando el plazo razonable. Sin embargo, el recurrente sostiene que la Sala Superior desconoce la naturaleza jurídica del interés moratorio en materia tributaria, omitiendo pronunciarse sobre aspectos esenciales planteados en la demanda. Al respecto, este Tribunal Supremo advierte que la Sala Superior brindó respuesta de manera lógica y razonada a los agravios esenciales formulados por el casacionista, por lo que de sus alegaciones se observa que no sustenta de forma clara y precisa cómo es que se produce o configura alguna hipótesis de motivación indebida, aparente, insuficiente o incongruente, sino por el contrario, se orienta a discrepar del criterio interpretativo y valorativo asumido por la Sala Superior en la sentencia de vista. Más aún, la instancia de mérito ha precisado que la demora administrativa responde única y exclusivamente a una actuación atribuible a la administración tributaria y al Tribunal Fiscal, ante ello pretender que el cobro de intereses sea de manera ilimitada sería contrario al principio de razonabilidad y dicho cobro se convierte en inconstitucional. **14.3.** Sin embargo, la entidad recurrente sostiene que no se realizó un análisis completo de los cuatro criterios desarrollados por el Tribunal Constitucional, conforme lo exige la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1540. Al respecto, esta Sala Suprema advierte que la instancia de mérito sí efectuó un examen integral de dichos criterios. En efecto, en los considerandos cuadragésimo séptimo y octavo, entre otros de la sentencia de vista, se precisó que Scotiabank no incurrió en actuaciones dilatorias, que existió inactividad administrativa injustificada, y que la dilación generó un incremento desproporcionado de la deuda, afectando derechos fundamentales como la propiedad. Asimismo, el órgano de

grado señaló que resultaba inoficioso aplicar el Decreto Legislativo N° 1540 debido a la falta de complejidad del asunto, y que el análisis de la propia sentencia ya cumplía con la finalidad del control difuso. **14.4.** En lo concerniente, a la supuesta vulneración del estándar de motivación y la no existencia de un acto administrativo previo que realice el cálculo de los intereses moratorios de acuerdo a lo expresado en el Caso Maxco (STC N° 03525-2021-PA/TC), la Sala Superior ha brindado respuesta a dichos argumentos, precisando que el Poder Judicial no se encuentra impedido de analizar el debido cómputo de los intereses moratorios por la inexistencia de un acto administrativo que agote dicha vía y que el demandante no efectuó ninguna actividad innecesaria que ocasione el retraso, ante ello, se evidencia que el recurrente no identifica de manera concreta una omisión absoluta de pronunciamiento ni explica cómo la motivación contenida en la sentencia de vista resultaría inexistente, aparente, insuficiente o incongruente. Cabe precisar que el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales no impone a los jueces la obligación de dar respuesta a cada uno de los argumentos expuestos por las partes, sino de pronunciarse de manera congruente y suficiente sobre el núcleo esencial de la controversia. **14.5.** Por lo tanto, debe indicarse que los argumentos que sustentan las causales, lejos de basarse en la infracción del deber de motivación de las resoluciones judiciales, la parte recurrente evidencia su discrepancia respecto al criterio vertido en la sentencia de vista. Por tanto, no se advierte que las supuestas falencias denunciadas por la impugnante tengan fundamento, por el contrario, se observa incongruencia entre los argumentos que sustentan la causal denunciada y el contenido protegido en el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, al no verse que por discrepancia de criterios sea posible anular una decisión judicial, por consiguiente, el recurso se encuentra en el supuesto de **improcedencia** establecido en el artículo 393 numeral 2 del Código Procesal Civil. **DÉCIMO QUINTO:** Respecto de las causales resumidas en los literales c) y e) del décimo tercero considerando de la presente resolución, se tiene que la recurrente denuncia la inaplicación de las modificaciones introducidas en el artículo 33 del Código Tributario, mediante el artículo 6 del Decreto Legislativo N° 981 y de la cuarta disposición complementaria y transitoria de la Ley N° 30230 e inaplicación del último párrafo del artículo 144 y el artículo 155 del Código Tributario, así como el numeral 2 del artículo 4 del Texto Único Ordenado de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, dado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS. **15.1.** Ahora bien, se aprecia que la parte recurrente identifica el precepto legal que a su criterio considera que se ha inaplicado al emitirse la sentencia de vista, alega que la Sala inaplica la norma antes señalada; sin embargo, la Ley 30230, vigente y no derogada, establece que la suspensión de intereses aplica recién desde el catorce de julio de dos mil quince, si el Tribunal Fiscal excede el plazo de 12 meses para resolver apelaciones en trámite; evidenciándose que no expone argumentos que expresen la manera en que la instancia de mérito vulneró el derecho, ya que no explica cómo es que el pronunciamiento de la instancia judicial se subsume en dicho supuesto, por el contrario, expresa argumentos que no cumplen con demostrar la existencia de la inaplicación en el resultado del juzgamiento. En ese sentido, la recurrente no demuestra la existencia de una inaplicación normativa, sino que expresa su discrepancia con las conclusiones alcanzadas por la instancia de mérito, pretendiendo un nuevo examen de la controversia jurídica ya resuelta. **15.2.** Por otro lado, respecto al argumento de que la demandante no interpuso la queja prevista en el artículo 155 del Código Tributario ni hizo uso de los mecanismos procesales contemplados en la normativa vigente para cuestionar la demora en la resolución de sus recursos administrativos; no obstante, no explica de qué manera la supuesta inaplicación de dichas normas afectan directamente en la decisión adoptada por la instancia de mérito. Asimismo, se advierte que su argumento se orienta a una diferente interpretación del contenido y mandato de la norma —en relación a los procesos aplicables y prohibición de suspensión de intereses—, no guardando coherencia entre la causal denunciada y su desarrollo; asimismo no aporta elementos para la función nomofiláctica. Finalmente, la recurrente no ha cumplido con señalar argumentos suficientes que modifiquen la decisión judicial, habiendo inobservado en suma los requisitos previstos en el inciso 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, corresponde declarar **improcedentes** dichas causales. **DÉCIMO SEXTO:** Con relación a las causales resumidas en el literal f) y g) del décimo tercero considerando de la presente resolución, la entidad recurrente denuncia inaplicación de los principios de igualdad tributaria, reserva de ley y del deber de contribuir, así como inaplicación del principio de seguridad

jurídica, predictibilidad y confianza legítima. **16.1.** Respecto a la infracción de los principios de igualdad tributaria, reserva de ley y deber de contribuir, se advierte que en la sentencia recurrida la Sala Superior ha sustentado su decisión, entre otros, en el criterio jurisprudencial establecido en la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 04082-2012-PA/TC. En dicho pronunciamiento, el máximo intérprete de la Constitución declaró la inconstitucionalidad de la capitalización de intereses moratorios, cuando su aplicación genera un incremento desproporcionado de la deuda tributaria, afectando los principios de razonabilidad y no confiscatoriedad. **16.2.** La jurisprudencia constitucional ha reconocido que el cómputo de intereses moratorios debe suspenderse en aquellos casos en los que el retraso en la resolución de los procedimientos administrativos no sea atribuible al contribuyente. En este contexto, la Sala Superior aplicó criterios relacionados con la equidad tributaria; ante ello, atendiendo a lo expuesto por la recurrente, esta parte no sustenta cuál es la evidencia de un trato preferencial ni cómo se vulneraría el principio de igualdad. **16.3.** Con relación a la vulneración del principio de predictibilidad se formula en términos genéricos, evidenciándose que lo que en realidad se cuestiona es el criterio interpretativo adoptado por la Sala Superior respecto a la capitalización de intereses. En consecuencia, al no configurarse una infracción normativa en sentido estricto, sino una mera discrepancia con la valoración jurídica efectuada, las causales carecen de sustento y deben ser declaradas **improcedentes**. **16.4.** En consecuencia, no se aprecia que la recurrida haya incurrido en las causales denunciadas, por lo que el recurso interpuesto por el Tribunal Fiscal resulta **improcedente**, en mérito a lo dispuesto en el inciso 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **DÉCIMO SÉPTIMO:** De la revisión del recurso de casación materia de calificación, esta Suprema Sala advierte que la recurrente **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)** denuncia las causales casatorias siguientes: a) **Vulneración del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, por indebida motivación de la Sentencia de casación, en su matiz de “Inexistencia de Motivación o Motivación Aparente”** Sostiene que la sentencia emitida por la Sala Superior en sus considerandos Cuadragésimo, Cuadragésimo Séptimo y Cuadragésimo Octavo, se ha limitado a señalar simplemente las fechas en que la demandante en la vía administrativa, interpuso el recurso de apelación, la fecha de vencimiento del plazo y la fecha en que se resolvió el recurso de apelación; y, también a precisar reiteradamente que el caso no reviste complejidad porque solo se trata de un ajuste de valor por pagos de ingeniería del exterior, sin dar las razones mínimas en que se fundamenta y sin analizar las razones de hecho y de derecho, y sin valorar las pruebas alegadas tanto por el Tribunal Fiscal como por la SUNAT que demuestran que el presente caso trata de un ajuste de valor de gran complejidad, atentando incluso contra nuestro derecho a la debida motivación y la prueba. La sentencia ha incurrido en grave inexistencia de motivación o motivación aparente porque no ha dado las razones mínimas de porque considera que el presente caso de ajuste de valor no reviste la complejidad que señalan los demandados. Y porque no ha analizado las pruebas y los fundamentos expuestos por el Tribunal Fiscal y la SUNAT en sus respectivos recursos de apelación que acreditan que en el presente caso era razonable un plazo mayor, es decir un plazo razonable para resolver el recurso de apelación de la demandante, por lo que la demora en resolver por parte del Tribunal Fiscal no es atribuible a esta autoridad administrativa. Sin embargo, la Sentencia no ha cumplido con analizar las causas señaladas por el Tribunal Fiscal y la SUNAT, que demuestran la complejidad del asunto o de la materia de controversia que se debía analizar, tampoco ha valorado las pruebas señaladas por los demandados, y no ha cumplido con dar los fundamentos o razones por las que considera que el presente caso no reviste complejidad. Refiere que es evidente que el Tribunal Fiscal requería de un mayor plazo que el señalado en el artículo 150 del TUO del Código Tributario, para llegar a una decisión justa, objetiva y fundada en derecho. Es decir que el Tribunal Fiscal requería de un plazo razonable para resolver el recurso de apelación de la demandante, por lo que la demora de ningún modo puede ser atribuible al citado Tribunal. Lo cual se prueba más aún si vemos el plazo de tiempo que se ha tomado el juzgado para resolver el presente caso, pues la demanda fue interpuesta el dos de abril de dos mil dieciocho y la sentencia, resolución número cuarenta y siete fue emitida el veinticinco de abril de dos mil veinticinco. Por lo tanto, al no valorar los medios probatorios señalados por los demandados que demuestran que el presente caso, si reviste una gran complejidad y por ello el Tribunal Fiscal necesitaba un plazo

razonable para resolver la apelación, por lo que la demora en resolver no puede ser imputada al citado Tribunal, la Sentencia ha vulnerado el derecho a la prueba, siendo pertinente mencionar lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 4) en el expediente N° 4831-2005-PHC/TC. **b) Incorrecta interpretación respecto a la aplicación de intereses efectuada al amparo del artículo 33 del TUO del Código Tributario, modificado por el artículo 7 de la Ley N° 30230, que origina la inaplicación del artículo 139 numeral 3 de la Constitución, del artículo IV del título preliminar del Código Procesal Constitucional, y de la Regla sustancial de la STC N° 03525-2021-PA/TC.** La sentencia objeto de casación, en su Considerando Cuadragésimo Séptimo respecto a los intereses moratorios que se aplican en virtud al artículo 33 del TUO del Código Tributario modificado por el artículo 7 de la Ley N° 30230, señala que aún cuando se hubiere demostrado que la demora en el plazo para resolver el recurso de apelación no es imputable al órgano resolutor, esta situación no justificaría de modo alguno la aplicación de intereses moratorios vencidos los plazos legales para resolver, pues de igual forma se estaría afectando gravemente el derecho de propiedad de la demandante, de acuerdo con el numeral 64 de la citada STC N° 3525-2021-PA/TC. Indica que la interpretación de la Sala Superior, es errónea toda vez que la única forma de dejar sin efecto la aplicación de intereses efectuada a través de un acto administrativo, de acuerdo con el artículo 33 del TUO del Código Tributario modificado por el artículo 7 de la Ley 30230, que permite la aplicación de intereses luego de vencido el plazo legal para resolver un recurso administrativo, siempre y cuando la demora no sea imputable al órgano resolutor, solo puede darse a través de la aplicación del control difuso, señalado en la regla sustancial de la STC N° 3525-2021-PA/TC. Lo contrario implicaría inaplicar la citada regla sustancial de la referida STC y el debido procedimiento que debe cumplir en este caso el Poder Judicial. Por tanto, la infracción denunciada se materializa porque la Sala Superior en la Sentencia recurrida en casación, incumple el debido procedimiento que debe seguir el Poder Judicial, al considerar que los casos de intereses moratorios aplicados en virtud del artículo 33 del TUO del Código Tributario modificado por el artículo 7 de la Ley 30230 simplemente no se aplican porque afectan el derecho de propiedad, sin tener en cuenta que la regla sustancial antes citada, ha señalado que para dejar sin efecto esta aplicación de intereses moratorios, necesariamente debe efectuarse el control difuso del acto administrativo que los contiene. Asimismo, los precedentes en materia constitucional son vinculantes cuando así lo exprese el precedente, precisando que las mismas establecerán las reglas que se deberán seguir para su aplicación, sin embargo, el no seguir ese procedimiento, implica una vulneración al procedimiento legalmente establecido en el citado precedente. En este caso la Regla Sustancial de la STC N° 03525-2021-PA/TC que dispone el control difuso, para dejar sin efecto los actos administrativos emitidos sobre aplicación de intereses moratorios al amparo del artículo 33 del TUO del Código Tributario. **c) Incorrecta interpretación de la regla sustancial establecida en la STC N° 03525-2021-PA/TC, toda vez que el control difuso se realiza sobre un acto administrativo en el que se hubiere aplicado el artículo 33 del TUO del Código Tributario.** Alega que la sentencia ha incurrido en una incorrecta interpretación de lo dispuesto en la regla sustancial de la STC N° 03525-2021-PA/TC, pues en su Considerando Cuadragésimo Octavo hace referencia a que debe existir un acto administrativo, pero esto no impide que se analice el debido cómputo de intereses moratorios en los casos que no existe ningún acto administrativo. Refiere que al momento de los hechos se encontraba vigente el artículo 33 del TUO del Código Tributario, modificado por el artículo 7 de la Ley N° 30230 vigente desde el trece de julio de dos mil catorce, que solo permitía un caso en el cual debía aplicarse los intereses moratorios, por el exceso del plazo legal vencido para resolver un recurso administrativo ya sea de reclamación o apelación, esto es cuando la demora en resolver el citado recurso de apelación no era imputable al órgano resolutor. En el caso de autos, no existe un acto administrativo, en el que se hubiere efectuado el cálculo de los intereses moratorios, el Tribunal Fiscal en la RTF impugnada N° 10728-A-2017, no ha efectuado ni ha ordenado ningún cálculo de intereses moratorios, ni la Administración de SUNAT no ha emitido ningún acto administrativo que haya dispuesto el cobro de intereses moratorios, luego de vencido el plazo para resolver el recurso administrativo de apelación, tal como puede verificarse del Informe N° 000091-2025-SUNAT/323300 que adjuntamos al presente caso. En ese sentido señala que no resulta aplicable la regla sustancial de la citada STC N° 03525-2021-PA/TC y por tanto, no procede la suspensión de la aplicación de intereses moratorios luego de vencido el plazo para resolver la

apelación, por cuanto la demora no es imputable al Tribunal Fiscal conforme hemos señalado en la primera infracción, y de acuerdo con el artículo 33 del TUO del Código Tributario modificado por el artículo 7 de la Ley N° 30230. **DÉCIMO OCTAVO:** Sobre las causales resumidas en los literales a), b) y c) del décimo séptimo considerando de la presente resolución, se tiene que la recurrente denuncia vulneración del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, por indebida motivación de la sentencia de casación, en su matiz de "Inexistencia de Motivación o Motivación Aparente"; incorrecta interpretación respecto a la aplicación de intereses efectuada al amparo del artículo 33 del TUO del Código Tributario, modificado por el artículo 7 de la Ley N° 30230, que origina la inaplicación del artículo 139 numeral 3 de la Constitución, del artículo IV del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, y de la Regla sustancial de la STC N° 03525-2021-PA/TC, e incorrecta interpretación de la regla sustancial establecida en la STC N° 03525-2021-PA/TC, toda vez que el control difuso se realiza sobre un acto administrativo en el que se hubiere aplicado el artículo 33 del TUO del Código Tributario. **18.1.** La norma constitucional invocada garantiza a las partes involucradas en un proceso judicial a obtener una decisión debidamente motivada, es decir, sustentada en argumentos lógicos y razonables, que se deriven de los hechos acreditados en el proceso y del derecho aplicable, y que además sean congruentes con las pretensiones y alegaciones formuladas por las partes. **18.2.** Sobre el derecho constitucional a la debida motivación de las resoluciones judiciales, se debe tener en cuenta lo señalado en la Sentencia N° 04298-2012-PA/TC: [...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir, no solo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen de las cuestiones de fondo ya decididas por los jueces ordinarios. **18.3.** De los argumentos expuestos por la recurrente se advierte que estos se encuentran orientados a cuestionar la motivación desarrollada por la Sala Superior respecto a la inaplicación de los intereses moratorios, sustentada en el exceso del plazo en que incurrió la administración para resolver la presente controversia. No obstante, se advierte que la sentencia de vista ha desarrollado de manera razonada, coherente y suficiente los fundamentos de la decisión arribada por la instancia de mérito, sustentando la aplicación del acuerdo sobre valoración de la OMC, Reglamento Comunitario de la Decisión 571, la Interpretación Prejudicial N° 617-IP-2019 y otros. **18.4.** Asimismo, este Tribunal Supremo verifica que los argumentos expuestos por el recurrente en su recurso de casación no demuestran de forma concreta la supuesta infracción de las disposiciones constitucionales invocadas. En particular, no se precisa de qué manera las premisas empleadas por el órgano jurisdiccional de segunda instancia resultarían insuficientes o inconducentes para sostener la conclusión adoptada. En tal sentido, no se advierten argumentos idóneos que evidencien incongruencia alguna, máxime si la infracción denunciada debe revestir un grado de trascendencia tal que su eventual corrección repercuta directamente en el sentido del fallo, lo cual no ha sido acreditado en el presente caso. **18.5.** En esa línea, se evidencia que la recurrente, en realidad, cuestiona el razonamiento de la Sala Superior y pretende una revaloración de las conclusiones fácticas y jurídicas establecidas por dicha instancia, lo cual excede los fines del recurso de casación. Lo alegado se reduce, en esencia, a una discrepancia con el criterio jurídico adoptado, lo que no configura una infracción normativa ni habilita, por sí mismo, la procedencia del recurso. **18.6.** En este caso, conforme la motivación recogida de la sentencia de vista, este Tribunal Supremo observa que la Sala Superior explica y justifica las premisas fácticas y jurídicas que sustentan su decisión, desarrollando de manera expresa la línea jurisprudencial del Tribunal Constitucional en materia de intereses moratorios y plazo razonable, incluyendo el análisis de la Sentencia recaída en el Expediente N° 03525-2021-PA/TC (Caso MAXCO), así como su aclaración, precisando el alcance de sus reglas sustanciales; asimismo, se advierte que el Colegiado Superior no ha desconocido ni omitido la aplicación del referido precedente vinculante, sino que lo ha aplicado de manera sistemática y acorde con los supuestos fácticos acreditados en autos, determinando la inaplicación de intereses moratorios —por haberse excedido el plazo legal para resolver. En ese sentido, la Sala ha precisado que el Poder Judicial no se encuentra impedido de analizar el debido cómputo de intereses moratorios ante la inexistencia de un

acto administrativo que agote la vía administrativa en ese extremo específico. Sin embargo, exigir dicho requisito constituiría una traba formal innecesaria que vulneraría el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva y el mandato del Tribunal Constitucional. **18.7.** En tal sentido, no se advierte que la Sala Superior haya incurrido en falta de motivación o en omisión de pronunciamiento respecto a la aplicabilidad del precedente constitucional, puesto que expone las razones por las cuales considera que no corresponde la aplicación de intereses moratorios, sobre la base de la verificación de los hechos acreditados en el proceso; por lo que el hecho de que la parte recurrente discrepe con dicha conclusión no implica la vulneración del derecho a la motivación, ni la obligación del órgano jurisdiccional de adoptar una interpretación distinta a la ya desarrollada. **18.8.** Cabe precisar que esta Sala Suprema ha desarrollado criterios uniformes sobre la materia en diversas sentencias de casación —entre ellas, los N°s 4607-2019/Lima, 25899-2018/Lima, 25922-2018/Lima y el precedente vinculante contenido en la Casación N° 6619-2021/Lima—, en las que se establece la repercusión del plazo razonable en la aplicación de intereses moratorios por demora de la Administración Tributaria. No obstante, la recurrente no aporta argumentos que justifiquen apartarse de dicho criterio, limitándose a invocar la aplicación del artículo 33 del Texto Único Ordenado del Código Tributario sin desvirtuar la afectación al plazo razonable que ha sido instituido como un criterio que debe ser de observancia por parte de la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal; por el contrario, pretende atribuirle la responsabilidad al contribuyente con base en hechos que ya fueron analizados por la instancia de mérito para determinar la razonabilidad de la aplicación de los intereses moratorios, cuya base fáctica no corresponde ser reevaluada, menos aún modificada por esta Sala Suprema por no tratarse de una tercera instancia. **18.9.** Por lo tanto, se advierte que los argumentos formulados como sustento de las causales no precisan los motivos por los cuales consideran que se produjo la infracción a las normas invocadas; pues, se limitan a cuestionar la decisión del Colegiado Superior, de manera imprecisa, sin formular argumento adicional destinado a desvirtuar el razonamiento de la instancia de mérito, razón por la cual el recurso planteado por SUNAT devienen en improcedente, en mérito a lo dispuesto en los incisos 1 y 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo previsto en el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, **DECLARARON IMPROCEDENTES** los recursos de casación interpuestos por, i) **Scotiabank Perú S.A.A.** mediante escrito del tres de diciembre de dos mil veinticinco (folio 2814); ii) **El Procurador Público Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, en representación del **Tribunal Fiscal**, mediante escrito del uno de diciembre de dos mil veinticinco (folio 2778); y, iii) la Procuraduría Pública de la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, mediante escrito del veintiséis de noviembre de dos mil veinticinco (folios 2621); contra la sentencia de vista contenida en la resolución número cincuenta y cuatro, del doce de noviembre de dos mil veinticinco (folio 2534), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima; **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por Scotiabank Perú S.A.A., contra los demandados, Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT y el Tribunal Fiscal, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Delgado Aybar. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA**

1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.
2. El recurso se interpone:
 - a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.
 - b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.
 - c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.
3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria.
4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.
- [...]
6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.
7. Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducidos por la Ley N° 31591, consistentes en:
 - a. *En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero;*
 - b. *el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia.*
8. Sentencia del Tribunal Constitucional N° 04298-2012 -PA/TC, del diecisiete de abril de dos mil trece.

C-2537670-26

CASACIÓN N° 34425-2022 LIMA

TEMA: SIGNOS DISTINTIVOS

SUMILLA: Para que pueda registrarse una marca, esta debe gozar de fuerza distintiva, la cual se pierde al ser idéntica o semejante a una marca registrada por un tercero, pues se desvanece su capacidad para diferenciarlo de un producto o servicio igual o similar. En el caso, no se advierte que la marca solicitada guarde semejanza con la marca registrada, por lo que se hace viable su inscripción al poder coexistir pacíficamente en el mercado.

PALABRAS CLAVE: registro de marca, identidad y semejanza.

Lima, diez de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número treinta y cuatro mil cuatrocientos veinticinco guion dos mil veintidós, Lima; luego de verificada la votación con arreglo a ley; interviniendo como ponente el señor Juez Supremo Gutiérrez Remón, con la adhesión de los señores Jueces Supremos Delgado Aybar, Linares San Román y Tovar Buendía, y con el voto en discordia de los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta y Bustamante del Castillo; se emite la siguiente sentencia: **1. Materia del recurso de casación.** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por el **Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual – INDECOPI**, de fecha trece de mayo de dos mil veintidós (fojas doscientos noventa y dos del expediente judicial digital¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución veinte, de fecha veintiséis de abril de dos mil veintidós (fojas doscientos setenta y cinco), que **revocó** la sentencia contenida en la resolución siete, de fecha siete de agosto de dos mil diecinueve (fojas ciento doce), que declaró **infundada** la demanda; y **reformándola** se declara **fundada** la demanda; en consecuencia, **nula** la Resolución N° 2859-2018/DSD-INDECOPI del veintidós de septiembre de dos mil diecisiete; y ordena a la autoridad administrativa cumpla con expedir nueva resolución en la que se disponga el registro de la marca solicitada por la demandante y se emita el certificado correspondiente. **2. Antecedentes: 2.1. Demanda.** Mediante escrito del once de septiembre de dos mil dieciocho (fojas treinta y tres), la empresa AbbVie Ireland Unlimited Company interpone demanda contencioso administrativa, planteando como **pretensión principal** se declare la nulidad de la Resolución N° 2859-2018/DSD-INDECOPI del cuatro de junio de dos mil dieciocho, que confirmó la Resolución N° 19613-2017/DSD-INDECOPI del veintidós de septiembre de dos mil

¹ En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación contraria.

² "Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la Corte Suprema de Justicia de la República y dicta otras disposiciones"

³ 1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso.

⁴ 2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:

[...] c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.

⁵ Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducidos por la Ley N° 31591.

⁶ Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:

diecisiete, por el que denegó el registro de la marca MAVIRET, para distinguir "preparaciones farmacéuticas para el tratamiento de la hepatitis C" de la clase 5 de la Nomenclatura Oficial. Y como **pretensión accesoria** se ordene a la demandada conceder el certificado de registro correspondiente a la marca MAVIRET. **2.2. Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la resolución siete, del siete de agosto de dos mil diecinueve (fojas ciento doce), el Vigésimo Quinto Juzgado Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró **infundada** la demanda. El Juzgado sustentó su decisión en los siguientes fundamentos: **a)** Si bien el signo MAVIRET está destinado para el tratamiento y prevención de las enfermedades de personas; y, el signo AVIRET está destinado para el tratamiento de los animales; se advierte que ambos signos se encuentran vinculados, en la medida que si bien cuando se enferman los animales, el médico veterinario receta medicinas de uso veterinario; también es cierto que en algunas ocasiones (ya sea por la facilidad de conseguir estas en lugar de los medicamentos veterinarios) y en dosis adecuadas, también resultan útiles los medicamentos de uso humano. **b)** La semejanza entre los signos MAVIRET y AVIRET reside en que la mayoría de sus letras se hallan ubicadas en el mismo orden; tomando en consideración que las letras T y D, al final de los referidos signos, serán pronunciadas de forma semejante por su ubicación. Aunado a ello, se advierte que los signos en conflicto comparten una misma secuencia de vocales. **2.3. Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución veinte, de fecha veintiséis de abril de dos mil veintidós (foja doscientos setenta y cinco), la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, **revocó** la sentencia contenida en la resolución siete, del siete de agosto de dos mil diecinueve, que declaró **infundada** la demanda; y **reformándola** declaró **fundada** la demanda, en consecuencia, **nula** la Resolución N° 2859-2018/DSD-INDECOPI del veintidós de septiembre de dos mil diecisiete; y ordenó a la autoridad administrativa cumpla con expedir nueva resolución en la que se disponga el registro de la marca solicitada por la demandante y se emita el certificado correspondiente. El Colegiado Superior, en razón de los agravios formulados en el recurso impugnatorio, sustentó su decisión en los siguientes fundamentos: **a)** Desde el aspecto gráfico: De una visión en conjunto de los signos se aprecia la misma secuencia en las vocales A I E, sin embargo, al contener las consonantes M y T al inicio y final de la palabra, en el signo solicitado a registro, produce un impacto visual diferente respecto a la marca registrada que no cuenta con consonante al inicio y la letra D al final, de forma tal que no se aprecia semejanzas entre los mismos. **b)** Desde el aspecto fonético: La presencia de la letra M al inicio y la letra T al final del signo MARIVET, producen una pronunciación diferente a la de la marca ARIVED; es decir que el sonido en ambos casos será diferente. **c)** Desde el aspecto conceptual: Los signos en conflicto están compuestos por denominaciones que no evocan significado alguno en las clases indicadas, por lo que no resultan confundibles en este aspecto. De ello se concluye que los signos confrontados, son gráfica, fonética y conceptualmente diferentes. **d)** En el presente caso, el consumidor será selectivo, es decir, tendrá especial atención al adquirirlos, ya que el signo solicitado a registro, identificará productos específicos para el tratamiento de la hepatitis C. Además, el Tribunal Andino señaló que se debe tomar en cuenta que la inclusión de productos o servicios en una misma clase no es determinante para efectos de establecer si existe similitud entre los productos o servicios objeto de análisis. **e)** De los signos se aprecian diferente gráfica, fonética y conceptualmente lo que conlleva a que puedan coexistir pacíficamente en el mercado, sin riesgo de generar confusión entre los consumidores. **3. Causales del recurso de casación declaradas procedente.** Mediante auto de fecha once de noviembre de dos mil veinticuatro, obrante a fojas ciento sesenta y seis del cuaderno de casación, se declaró procedente el recurso de casación por las siguientes causales: **a)** **Inaplicación de lo dispuesto en el artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina** La sentencia materia del recurso *inaplica lo dispuesto en el artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en la medida que en su análisis solo ha considerado algunas partes de la misma y no ha considerado la interpretación prejudicial emitida con motivo del presente proceso de manera integral en particular los criterios interpretativos esbozados por el Tribunal Andino al momento de efectuar el examen comparativo entre dos signos. Incidencia directa de la infracción normativa.- en caso la Sala hubiera aplicado debidamente el artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina,*

hubiera procedido a efectuar el análisis comparativo entre los signos considerando las reglas y parámetros establecidos por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en la interpretación prejudicial emitida en el presente caso con motivo de la solicitud realizada por la Sala, lo que hubiera determinado que se declare infundada la demanda interpuesta. **b)** **Inaplicación del inciso a) del artículo 45 de Decreto Legislativo 1075.** La sentencia materia del presente recurso *inaplica el artículo 45 del Decreto Legislativo 1075 el mismo que contempla que al encontrarnos ante dos signos a efectos de determinar si son confundibles se debe dar mayor relevancia a las semejanzas sobre las diferencias. En el presente caso la sentencia de segunda instancia ha inaplicado la referida norma; dado que no efectúa el análisis de los signos poniendo énfasis en las semejanzas que presentan y únicamente se centra en las diferencias existentes entre los mismos. Incidencia directa de la infracción normativa.- en caso la Sala hubiera aplicado debidamente el artículo 45 del Decreto Legislativo 1075, hubiera procedido a analizar los signos en su conjunto con mayor énfasis en las semejanzas que en las diferencias, a fin de establecer si resultan confundibles, lo que hubiera determinado que se declare infundada la demanda interpuesta.* **c)** **Interpretación errónea del inciso a) del artículo 136 de la Decisión 486.** La sentencia materia del presente recurso *interpreta erróneamente el inciso a) del artículo 136 de la Decisión 486 el mismo que contempla la imposibilidad de registrar signos confundibles entre sí, confusión que puede presentarse de manera directa o de manera indirecta y que resulta fundamental en el presente caso donde la sentencia de segunda instancia considera que los signos confrontados no serían confundibles. La Sala no ha interpretado adecuadamente la norma, al no tener en cuenta todos los aspectos a tomar en consideración cuando se analiza la existencia o no de riesgo de confusión entre dos signos y en particular el riesgo de confusión al que podría exponerse a los consumidores de permitirse la coexistencia de signos semejantes. Incidencia directa de la infracción normativa.- en caso la Sala hubiera interpretado correctamente el inciso a) del artículo 136 de la Decisión 486, hubiera procedido a efectuar el análisis comparativo, teniendo en consideración los criterios que ha establecido el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, que establece que la confusión se puede presentar de forma directa e indirecta, y en el caso de la confusión directa la similitud entre dos signos puede ser ortográfica por la semejanza en la secuencia de vocales que comparten, procediendo a efectuar el examen comparativo entre los signos a fin de determinar si resultan confundibles, lo que hubiera determinado que la demanda se declare infundada.* **CONSIDERANDOS: Primero: Anotaciones acerca del recurso de casación. 1.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de

leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Segundo: Delimitación de la materia controvertida.** En consideración a los hechos determinados por las instancias de mérito y teniendo en cuenta las causales casatorias declaradas procedentes, concierne a esta Sala Suprema dilucidar si se ha inaplicado el artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y el inciso a) del artículo 45 de Decreto Legislativo 1075; así como verificar si se ha efectuado la interpretación errónea del inciso a) del artículo 136 de la Decisión 486. **Tercero: Inaplicación del artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, así como del inciso a) del artículo 45 de Decreto Legislativo 1075 3.1.** En relación a la inaplicación es preciso resaltar que “La inaplicación de normas de derecho material o doctrina jurisprudencial (...) constituye el desconocimiento de la norma de derecho material en su existencia, validez o significado”⁴. Asimismo, el Tribunal Constitucional nacional ha señalado sobre el particular en la sentencia recaída en el Expediente N° 00025-2010-PI/TC, del diecinueve de diciembre de dos mil once, que: “Con la expresión ‘inaplicación’ habitualmente se hace referencia a la acción de un operador jurídico consistente en ‘no aplicar’ una norma jurídica a un supuesto determinado. La base de este efecto negativo en el proceso de determinación de la norma aplicable puede obedecer a diversas circunstancias, no siempre semejantes.” Carlos Calderón y Rosario Alfaro sostienen que: “La inaplicación de normas de derecho material o doctrina jurisprudencial (...) constituye el desconocimiento de la norma de derecho material en su existencia, validez o significado”⁵. **3.2.** Dicho ello, a fin de establecer si la Sala Superior de origen inaplicó las normas invocadas, debemos partir citando sus contenidos normativos, para luego relacionarlos con los hechos con relevancia jurídica materia del presente caso y con atención, en lo que corresponde, con la Interpretación Prejudicial que alude el Proceso 204-IP-2021, emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Así tenemos: **Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Artículo 35.-** El juez que conozca el proceso deberá adoptar en su sentencia la interpretación del Tribunal. **Decreto Legislativo N° 1075 – Ley que aprueba las Disposiciones Complementarias de la Decisión 486 de la Comisión Andina. Artículo 45.-** A efectos de establecer si dos signos son semejantes y capaces de inducir a confusión y error al consumidor, la Dirección competente tendrá en cuenta, principalmente los siguientes criterios: a) la apreciación sucesiva de los signos considerando su aspecto de conjunto, y con mayor énfasis en las semejanzas que en las diferencias; [...]. **3.3.** Entrando al análisis de las infracciones denunciadas, se observa de la lectura de la sentencia de vista que, contrariamente a lo denunciado por el recurrente, la Sala Superior sí consideró el artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, dado que en su considerando sexto, hizo referencia que “a través de la Interpretación Prejudicial 204-IP-2021 de fecha 07 de diciembre de 2021 el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina respondió las preguntas planteadas por esta Sala en la consulta formulada, y estableció lo siguiente [...]”. Asimismo, dentro de su marco normativo aplicable al caso concreto, consideró el inciso a) del artículo 45 del Decreto Legislativo 1075, como así se desprende del considerando décimo que dice: “En el caso bajo análisis resulta de aplicación la normativa siguiente: [...] el Decreto Legislativo 1075 – Decreto Legislativo que aprueba las Disposiciones Complementarias a la Decisión 486 regula sobre el registro de marcas: Artículo 45.- Determinación de semejanza. [...] a) la apreciación sucesiva de los signos considerando su aspecto de conjunto, y con mayor énfasis en las semejanzas que en las diferencias [...]”; además, la aplicación de las normas denunciadas se reitera por el Colegiado Superior en el décimo segundo considerando, en el que se establece lo siguiente: “Efectuando el análisis de registrabilidad, siguiendo las pautas establecidas por el Tribunal Andino y en la Interpretación Prejudicial emitida en el presente proceso y el Decreto Legislativo 1075 [...]” por lo que es posible afirmar que las causales materiales bajo revisión carecen de consistencia; desde que no se presentan los elementos que configuran el error por inaplicación normativa; máxime, si las disposiciones señaladas contienen uno de los criterios a tomarse en cuenta para determinar la semejanza de las marcas enfrentadas, como lo es la apreciación sucesiva de los signos considerando su aspecto en conjunto, enfatizando en las semejanzas que en las diferencias; aspectos que han sido considerados en el desarrollo argumentativo de la

sentencia de vista. En ese sentido, las normas denunciadas devienen en infundadas. **Cuarto: Interpretación errónea del inciso a) del artículo 136 de la Decisión 486. 4.1.** En relación a la interpretación la doctrina ha señalado que “Habrá interpretación errónea cuando la Sala Jurisdiccional en su resolución le da a la norma un sentido que no tiene: aplica la norma pertinente al caso, pero le otorga un sentido diferente. La interpretación errónea de la norma es una forma de violarla (...) la interpretación errónea de una norma sustantiva por la Sala Especializada, al resolver el litigio, importa denunciar la atribución de un sentido que no tiene la norma o de restringir o extender indebidamente sus alcances”⁶. Así, estaremos frente a esa forma de infracción cuando la norma legal elegida para la solución de la controversia, si bien es la correcta, reconociéndose su existencia y validez para la solución del caso, sin embargo, la interpretación que precisa el juzgador es errada, al otorgarle un sentido y alcance que no tiene”. **4.2.** Con la precisión doctrinal anotada, tenemos que la factibilidad del control de las decisiones judiciales que se otorga a este Tribunal de Casación, importa que cualquier imputación que se formule al fallo objeto del recurso extraordinario, dirigida específicamente a impugnar el juzgamiento concreto hecho por el sentenciador sobre la aplicación o interpretación de la norma jurídica, debe partir de una evaluación conjunta e integral de la sentencia de vista, a la luz de la norma jurídica cuya infracción se invoca y en el contexto de los hechos probados, para así establecer si se ha incurrido o no en la causal material denunciada, en tal sentido es conveniente tener en cuenta lo que prescribe la norma denunciada, así tenemos la: **Decisión 486 de la Comisión Andina. Artículo 136.-** No podrán registrarse como marcas aquellos signos cuyo uso en el comercio afectara indebidamente un derecho de tercero, en particular cuando: a) sean idénticos o se asemejen, a una marca anteriormente solicitada para registro o registrada por un tercero, para los mismos productos o servicios, o para productos o servicios respecto de los cuales el uso de la marca pueda causar un riesgo de confusión o de asociación; [...]. **4.3.** Se debe tener presente que el inciso a) del artículo 136 de la Decisión 486, recoge supuestos que imposibilitan el registro de marcas en caso de semejanza de los signos. En esa línea para la determinación de tal semejanza, el literal a) del artículo 45 del Decreto Legislativo N° 1075, que aprueba Disposiciones Complementarias a la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina que establece el Régimen Común sobre Propiedad Industrial, señala que: **Artículo 45.- Determinación de semejanza.** A efectos de establecer si dos signos son semejantes y capaces de inducir a confusión y error al consumidor, la Dirección competente tendrá en cuenta, principalmente los siguientes criterios: a) la apreciación sucesiva de los signos considerando su aspecto de conjunto, y con mayor énfasis en las semejanzas que en las diferencias; (...). De ello se colige que, para que pueda registrarse una marca, ésta debe gozar de fuerza distintiva, la cual se pierde al ser idéntica o semejante a una marca registrada por un tercero, pues se desvanece su capacidad para diferenciarlo de un producto o servicio igual o similar. Un signo es idéntico a la marca registrada cuando reproduce, sin modificaciones ni adiciones, todos los elementos que constituyen la marca y es semejante cuando, considerado en su conjunto, contiene diferencias tan insignificantes que pueden pasar desapercibidas a los ojos de un consumidor⁸. **4.4.** Como ha quedado claro, para que un signo sea registrable debe gozar de *distintividad*, la cual ha de apreciarse, por una parte, en relación con los productos o servicios para los que se ha solicitado el registro y, por otra, en relación con la percepción del público al que va dirigida y que está formado por el consumidor de dichos productos o servicios⁹. Los signos no son distintivos extrínsecamente cuando pueden generar riesgo de confusión y/o riesgo de asociación en el público consumidor; el primero de estos puede ser directo (posibilidad de que el consumidor al adquirir un producto cree que está adquiriendo otro) o indirecto (consumidor cree que dicho producto tiene un origen empresarial diferente al que realmente posee); mientras el segundo, acontece cuando el consumidor, aunque diferencie los signos en conflicto y el origen empresarial del producto, al adquirirlo asuma que el productor de dicho producto y otra empresa tienen una relación o vinculación económica¹⁰. **4.5.** Respecto al citado literal a) del artículo 136 de la Decisión N° 486, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso 204-IP-2021, de fecha siete de diciembre de dos mil veintiuno (fojas setenta y cuatro del cuaderno de casación), emitido en el presente proceso, ha señalado lo siguiente: **1.2.** Como se desprende de esta disposición, no es registrable un signo que sea idéntico o similar a otro signo registrado o solicitado con anterioridad por un tercero, porque en dichas condiciones carece de fuerza distintiva. Los signos no son distintivos extrínsecamente cuando puedan generar riesgo de

confusión (directa o indirecta) y/o riesgo de asociación en el público consumidor. a) **El riesgo de confusión**, puede ser directo e indirecto. El primero, riesgo de confusión directo, caracterizado por la posibilidad de que el consumidor al adquirir un producto o servicio determinado, crea que está adquiriendo otro. Y el segundo, riesgo de confusión indirecto, se presenta cuando el consumidor atribuye a dicho producto o servicio determinado, en contra de la realidad de los hechos, un origen empresarial diferente al que realmente posee. b) **El riesgo de asociación**, consiste en la posibilidad de que el consumidor, aunque diferencie las marcas en conflicto y el origen empresarial del producto, al adquirirlo piense que el productor de dicho producto o quien presta el servicio y otra empresa tienen una relación o vinculación económica. 1.3. Se deberá examinar si entre los signos confrontados existe identidad o semejanza, para luego determinar si esto es capaz de generar riesgo de confusión (directa o indirecta) o de asociación en el público consumidor, teniendo en cuenta en esta valoración que la similitud entre dos signos puede ser: a) **Ortográfica**: Se refiere a la semejanza de las letras de los signos en conflicto desde el punto de vista de su configuración; esto es, tomando en cuenta la secuencia de vocales, la longitud de la o las palabras, el número de sílabas, las raíces, o las terminaciones comunes de los signos en conflicto, los cuales pueden inducir en mayor grado a que el riesgo de confusión sea más palpable u obvio. b) **Fonética**: Se refiere a la semejanza de los sonidos de los signos en conflicto. La determinación de tal similitud depende, entre otros elementos, de la identidad en la sílaba tónica o de la coincidencia en las raíces o terminaciones; sin embargo, también debe tenerse en cuenta las particularidades de cada caso, con el fin de determinar si existe la posibilidad real de confusión entre los signos confrontados. c) **Conceptual o ideológica**: Se configura entre signos que evocan una idea y/o valor idéntico y/o semejante. d) **Gráfica o figurativa**: Se refiere a la semejanza de los elementos gráficos de los signos en conflicto, tomando en cuenta los trazos del dibujo o el concepto que evocan. 1.4. Igualmente, al realizar el cotejo de los signos en conflicto, se deberá observar las siguientes reglas para el cotejo de marcas: a) La comparación debe efectuarse sin descomponer los elementos que conforman el conjunto de los signos en conflicto; es decir, cada uno debe analizarse con una visión de conjunto, teniendo en cuenta su unidad fonética, ortográfica o figurativa y conceptual o ideológica. b) En la comparación se debe emplear el método del cotejo sucesivo; esto es, se debe analizar un signo y después el otro. No es procedente realizar un análisis simultáneo, pues el consumidor difícilmente observará los signos al mismo tiempo, sino que lo hará en momentos diferentes. c) El análisis comparativo debe enfatizar las semejanzas y no las diferencias, pues es en las semejanzas en las que se puede percibir el riesgo de confusión o asociación. d) Al realizar la comparación es importante colocarse en el lugar del consumidor y su grado de percepción, de conformidad con el tipo de productos o servicios de que se trate, bajo los siguientes criterios: (i) **Criterio del consumidor medio**: si estamos frente a productos y/o servicios de consumo masivo, el criterio del consumidor medio podría ser el soporte del análisis de confundibilidad. De acuerdo con las máximas de la experiencia, al consumidor medio se le presume normalmente informado y razonablemente atento, cuyo nivel de percepción es variable en relación con la categoría de bienes o productos, lo que debe ser analizado y ponderado por la autoridad nacional competente. El grado de atención del consumidor medio es un parámetro importante para el análisis de confundibilidad de signos que diferencien productos o servicios de consumo masivo, bajo el entendido de que puede variar o graduarse según el tipo de producto del cual se trate, pues por vía de ejemplo no se presta el mismo nivel de atención al adquirir productos cosméticos que al comprar pasabocas para fiestas. (ii) **Criterio del consumidor selectivo**: Se basa en un consumidor más informado y atento que el consumidor medio, ya que elige los bienes y servicios bajo ciertos parámetros específicos de calidad, posicionamiento o estatus. Es un consumidor que se ha instruido claramente de las características y cualidades de los productos o servicios que desea adquirir. Sabe detalles estéticos, de calidad y funcionamiento que la media de la población no sabría. Por ejemplo, el consumidor de servicios de restaurantes gourmet es consciente del servicio que prestan, pues sabe datos de su atención al cliente, costo de los platos, manejo publicitario, promociones, etc. (iii) **Criterio del consumidor especializado**: Se basa en un consumidor absolutamente informado y atento sobre las características técnicas, funcionales o prácticas de los productos o servicios que adquiere, teniendo como soporte su alto grado de instrucción técnica o profesional. Dicho consumidor hace una evaluación más prolija del bien o servicio que desea adquirir, lo que debe ser tomado en cuenta por la

autoridad nacional competente al realizar el respectivo análisis de confundibilidad". 1.5. Una vez señaladas las reglas y pautas expuestas, es importante que al analizar el caso concreto se determinen las similitudes de los signos en conflicto desde los distintos tipos de semejanza que pueden presentarse, para de esta manera establecer si el consumidor podría incurrir en riesgo de confusión y/o de asociación. 1.6. Sin embargo, no sería suficiente basar la posible confundibilidad únicamente en las similitudes o semejanzas en cualquiera de sus formas, pues el análisis debe comprender todos los aspectos que sean necesarios, incluidos sobre los productos amparados por los signos en conflicto. En ese sentido, se deberá verificar si existe o no confusión respecto del signo solicitado, de acuerdo con los criterios y reglas antes expuestas. 2. **Comparación entre signos denominativos**. 2.1 Como la controversia radica, en parte, sobre la presunta confusión entre el signo solicitado a registro MAVIRET (denominativo) y la marca AVIRED (denominativa), es necesario que se verifique 'la comparación teniendo en cuenta que están conformados únicamente por elementos denominativos, los cuales están representados por una o más palabras pronunciables dotadas o no de un significado o concepto. 2.2 [Los signos denominativos [...]] 2.3 En consecuencia, al realizar la comparación entre marcas denominativas se deberá realizar el cotejo conforme a las siguientes reglas: a) Se debe analizar cada signo en su conjunto; es decir, sin descomponer su unidad fonética. [...] b) Se debe establecer si los signos en conflicto comparten un mismo lexema [...]. c) Se debe tener en cuenta la sílaba tónica de los signos a comparar [...]. d) Se debe observar el orden de las vocales, toda vez que si se encuentran en el mismo orden asumirán una importancia decisiva para fijar la sonoridad de la denominación. e) Se debe determinar el elemento que impacta de manera más fuerte en la mente del consumidor, pues esto mostraría cómo es captada la marca en el mercado. 2.4 Los anteriores parámetros deben complementarse con un examen mucho más minucioso, teniendo en cuenta que se trata de signos que amparan productos de la Clase 5 de la Clasificación Internacional de Niza. 2.5 (...) se deberá realizar un análisis de registrabilidad completo y adecuado, tratando de colocarse en la posición del consumidor y sus hábitos culturales, lo cual será un complemento útil para aplicar las reglas y parámetros desarrollados en los capítulos precedentes. 3. **Conexión entre productos y/o servicios de la Clasificación Internacional de Niza**. [...] 3.2 Se debe tomar en cuenta que la inclusión de productos o servicios en una misma clase no es determinante para efectos de establecer si existe similitud entre los productos o servicios objeto de análisis tal como se indica expresamente en el segundo párrafo del Artículo 151 de la Decisión 486. 3.3. Es por ello que se debe matizar la regla de especialidad y, en consecuencia, analizar el grado de vinculación, conexión o relación de los productos o servicios que amparan los signos en conflicto, para que de esta forma se pueda establecer la posibilidad de error en el público consumidor; es decir, se debe analizar la naturaleza o uso de los productor identificados por las marcas, ya que la sola pertenencia de varios productos a una misma clase no demuestra su semejanza, así como la ubicación de los productos en clases distintas tampoco prueba que sean diferentes. 3.4 Para determinar si existe vinculación, conexión o relación entre productos y/o servicios corresponde tomar en consideración el grado de similitud de los signos objeto de análisis y cualquiera de los siguientes tres criterios: a) grado de sustitución (intercambiabilidad) entre los productos o servicios. b) la complementariedad entre sí de los productos o servicios. c) la posibilidad de considerar que los productos o servicios provienen del mismo empresario (razonabilidad). 3.5. [...] 3.6 Los siguientes criterios, por sí mismos son insuficientes para acreditar relación, vinculación o conexión entre productos y/o servicios, pues estos necesariamente tienen que ser analizados a la luz de cualquiera de los tres criterios sustanciales antes referidos: - La pertenencia a una misma clase de los productos o servicios de la Clasificación Internacional de Niza. - Los canales de aprovisionamiento, distribución o de comercialización; los medios de publicidad empleados; la tecnología empleada; la finalidad o función; el mismo género; o la misma naturaleza de los productos o servicios. 4.6. Ahora bien, en cuanto al **riesgo de confusión**, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado que este puede ser directo e indirecto. El primero, **riesgo de confusión directo**, está caracterizado por la posibilidad de que el consumidor al adquirir un producto o servicio determinado, crea que está adquiriendo otro. Y el segundo, **riesgo de confusión indirecto**, se presenta cuando el consumidor atribuye a dicho producto, en contra de la realidad de los hechos, un origen empresarial diferente al que realmente posee. Para determinar el riesgo de confusión, debe analizarse el signo tanto en su carácter extrínseco (confusión auditiva,

gráfica o ideológica) como intrínseco (frente a los productos o servicios que se identifican). En este caso deben analizarse los signos teniendo en cuenta las reglas de comparabilidad con base en las semejanzas más que en las diferencias, la ubicación de vocales y consonantes, prefijos y sufijos comunes o genéricos, forma de pronunciación, competitividad o conexión entre los productos que las dos marcas identifican, etcétera¹¹. En tal sentido, según la Normativa Comunitaria Andina no es registrable un signo confundible ya que "[...] de permitirse su registro se atentaría contra el interés del titular de la marca anteriormente registrada y el de los consumidores. La prohibición de registro de signos confundibles contribuye a que el mercado de productos servicios se desarrolle con transparencia, para que el consumidor no sea objeto de engaños que le lleven a incurrir en error al realizar la elección de los productos que desea adquirir"¹². **4.7.** Por su parte, el riesgo de asociación, consiste en la posibilidad de que el consumidor, aunque diferencie las marcas en conflicto y el origen empresarial del producto, al adquirirlo piense que el productor de dicho producto y otra empresa tienen una relación o vinculación económica. **4.8.** Para determinar si entre los signos en conflicto existe identidad o semejanza y en mérito a ello establecer si es capaz de generar riesgo de confusión o asociación en el público consumidor, el Tribunal de la Comunidad Andina en la Interpretación Prejudicial citada, ha sostenido que la comparación debe efectuarse sin descomponer los elementos que conforman los signos en conflicto. Asimismo, estableció que el examen entre dos signos debe advertir que la similitud puede ser ortográfica, fonética, conceptual o ideológica, o gráfica o figurativa. **4.9.** El citado Tribunal agrega que no sería suficiente basar la posible confundibilidad únicamente en las similitudes o semejanzas en cualquiera de sus formas, pues el análisis debe comprender todos los aspectos que sean necesarios, incluidos sobre los productos amparados por los signos en conflicto. **Quinto: Análisis del caso concreto.** **5.1.** Continuando con el análisis debemos ahora considerar las premisas fácticas (hechos) fijadas por las instancias de mérito, que son las siguientes: **a)** La demandante AbbVie Ireland Unlimited Company, con fecha catorce de julio de dos mil diecisiete, solicitó el registro de la marca del producto constituida por la denominación "MAVIRET", para distinguir preparaciones farmacéuticas para el tratamiento de la hepatitis C, de la clase 05 de la Clasificación Internacional. **b)** Mediante Resolución N° 19613-2017/DSD-INDECOPI, de fecha veintidós de septiembre de dos mil diecisiete, la Dirección de Signos Distintivos denegó, de oficio, el registro solicitado al considerar que resulta confundible con la marca AVIRED (Certificado N° 91568), que distingue productos de la clase 05 de la Clasificación Internacional, registrada a favor de Pigmentos Vegetales del Centro S.A. de C.V. **c)** La hoy demandante interpuso recurso de apelación contra la resolución antes mencionada. **d)** Mediante Resolución N° 2859-2018/CSD-INDECOPI del cuatro de junio de dos mil dieciocho, la Comisión confirmó la Resolución N° 19613-2017/DSD-INDECOPI del veintidós de septiembre de dos mil diecisiete, que denegó el registro del signo solicitado. **5.2.** En el presente caso, los signos confrontados son, por un lado, el signo "MAVIRET", para distinguir preparaciones farmacéuticas para el tratamiento de la hepatitis C, de la clase 05 de la Clasificación Internacional; y, por otro lado, se encuentra el signo "AVIRED", que distingue también productos de la clase 05 de la Clasificación Internacional, registrada a favor de Pigmentos Vegetales del Centro S.A. de C.V. **5.3.** Teniendo en cuenta la Interpretación Prejudicial obrante en autos y lo expuesto por la Sala Superior, se puede establecer que al emitirse la sentencia de vista se ha cumplido con realizar el análisis de identidad o semejanza, pues como señaló la Sala, las marcas MAVIRET (marca solicitada) y AVIRED (marca registrada) son denominativas, y en atención a las pautas establecidas por la Comunidad Andina la comparación se efectuó sin descomponer los elementos que conforman el conjunto de los signos en conflicto; por lo que puede concluirse que, en lo referente al aspecto **ortográfico, gráfico y fonético**, se observa que si bien los signos comparten las vocales A-I-E y consonantes V-R "AVIRE"; sin embargo, poseen letras adicionales y que en conjunto otorgan un impacto visual diferente. Así tenemos que, la diferencia se muestra por la consonante "M y T" del signo solicitado y la consonante "D" de la marca registrada; que otorgan carácter distintivo a este último y no hacen razonablemente posible la existencia de confusión en el consumidor. Asimismo, dichas consonantes "M y T" evidencian que la pronunciación presenta notorias diferencias, en dicho contexto, se determina que la escritura, impacto visual y sonido de conjunto de los signos confrontados es diferente. **5.4.** En lo concerniente al **punto de vista conceptual**, se observa que los signos contrastados constituyen signos de fantasía -MAVIRET-, cuya principal

función es generar valor en sí mismos, carecen de connotación conceptual o significado idiomático, es decir, carecen de significado por ellos mismos; de allí que no generan en el público consumidor la idea de los productos que persiguen distinguir en la clase 05 de la Nomenclatura Oficial; en ese sentido, podrían ser recordadas sin atribución de producto alguno; por lo que, los consonantes M y T unidas al signo de fantasía AVIRE, en una visión conjunta de los signos, no le confiere un nuevo valor semántico, de tal manera que lo asimile de alguna manera a la marca registrada AVIRED. **5.5.** Teniendo en cuenta ello, esta Sala Suprema considera que, en efecto, apreciándose los signos en su conjunto, se puede concluir que, tal como lo ha establecido la Sala Superior, no existe similitud o identidad entre ambos signos que genere riesgo de confusión y haga insostenible su coexistencia en el mercado. **5.6.** En tal contexto, en cuanto al argumento por el que se postula una posible confusión en el consumidor; ello no se advierte en este caso, toda vez que, como se ha indicado precedentemente, se tratan de marcas de fantasía que gozan de características que les otorga distintividad, siendo que, si bien coinciden en algunos elementos ortográficos y fonéticos, ello no resulta suficiente para establecer identidad o semejanza entre ellas; por lo tanto, el signo solicitado (MAVIRET) resultaba plenamente registrable. **5.7.** Siendo ello así, se concluye que la Sala de mérito no ha infringido el inciso a) del artículo 136 literal de la Decisión N° 486, siendo acertada su decisión de estimar la demanda, al no advertir identidad o semejanza entre las marcas en conflicto, luego de realizar un análisis de confundibilidad entre ellas acorde a los parámetros establecidos por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, por tanto, las alegaciones de la recurrente no logran desvirtuar lo resuelto por la citada Sala, quien -como se ha señalado precedentemente- ha explicado por qué la resolución administrativa impugnada en este proceso contiene vicio de nulidad. Por lo tanto, el recurso sustentado en la causal analizada también debe ser declarada **infundado**. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones, de conformidad con el artículo 397 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable; **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el **Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual – INDECOPI**, de fecha trece de mayo de dos mil veintidós (fojas doscientos noventa y dos), en consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución veinte, de fecha veintiséis de abril de dos mil veintidós (fojas doscientos setenta y cinco), emitida por la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima; en los seguidos por AbbVie Ireland Unlimited Company contra el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual – Indecopi, sobre acción contencioso administrativa. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a Ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el **señor Juez Supremo Gutiérrez Remón. SS. DELGADO AYBAR, LINARES SAN ROMÁN, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN.** La Secretaría de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por el señor Juez Supremo Linares San Román fue dejado oportunamente en Relatoria, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso. **VOTO EN DISCORDIA DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, AL QUE SE ADHIERE EL SEÑOR JUEZ SUPREMO YAYA ZUMAETA, ES COMO SIGUE.** Los Magistrados Supremos que suscriben el presente voto disienten respetuosamente de los fundamentos y el sentido del voto ponente; razón por la cual, alcanzan el presente voto, a fin de presentar las razones por las que consideran que la demanda contencioso administrativa promovida en el caso de autos debe ser declarada infundada: **Las marcas denominativas como un signo distintivo.** **1.** La Decisión Andina N° 486 regula el régimen común de la propiedad industrial en los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones (CAN). Dentro del reconocimiento que hace este instrumento existe una categoría denominada "signos distintivos", compuesta por marcas (en sus distintas modalidades), nombres comerciales, denominaciones de origen, etc. **2.** Sobre el registro de las marcas se establece: **Artículo 134.- A efectos de este régimen constituirá marca cualquier signo que sea apto para distinguir productos o servicios en el mercado. Podrán registrarse como marcas los signos susceptibles de representación gráfica. La naturaleza del producto o servicio al cual se ha de aplicar una marca en ningún caso será obstáculo para su registro. Podrán constituir**

marcas, entre otros, los siguientes signos: **a) las palabras o combinación de palabras; b) las imágenes, figuras, símbolos, gráficos, logotipos, monogramas, retratos, etiquetas, emblemas y escudos; c) los sonidos y los olores; d) las letras y los números; e) un color delimitado por una forma, o una combinación de colores; f) la forma de los productos, sus envases o envolturas; g) cualquier combinación de los signos o medios indicados en los apartados anteriores.** 3. Puede entonces haber variedad de marcas: denominativas si tienen sólo grafías, figurativas cuando cuentan precisamente con una figura, o mixtas cuando se tienen ambos componentes; también existen marcas tridimensionales, o aquellas que no son susceptibles de ser percibidas por el sentido de la vista, como se lee de los artículos 46 a 48 y 50 del Decreto Legislativo N° 1075¹³. 4. En el sentido detallado en la Decisión Andina N° 486, la página web oficial de la Organización Mundial de la Propiedad Intelectual (OMPI) se refiere a la marca como “un signo que permite diferenciar los productos o servicios de una empresa de los de otra. Las marcas son derechos de propiedad intelectual protegidos”¹⁴. 5. Esta Sala Suprema asume que, para procederse con el registro de una marca, esta debe tener un carácter *distintivo*. De hecho, la razón de ser de las marcas es hacer particular un producto o un servicio dentro de la amplia variedad de productos y servicios ofertados en el mercado. La Organización Mundial de la Propiedad Intelectual - OMPI (2010, Anexo I, pág. 5) ha señalado a este respecto: **“El carácter distintivo puede definirse como la capacidad inherente a una marca de ser percibida por los agentes del mercado como un medio para distinguir los productos o servicios de una empresa de los de otra empresa, lo que permite asignar a esos productos o servicios un determinado origen comercial.** La valoración del carácter distintivo del signo tiene en cuenta el servicio o el producto que es objeto de la marca. En general, en la legislación en materia de marcas se reconoce una serie de signos que carecen de carácter distintivo: signos que son necesarios en el lenguaje corriente o profesional; designaciones genéricas o habituales del producto o del servicio; signos utilizados para indicar una característica del producto o del servicio, en particular, la especie, la calidad, la cantidad, el destino, el valor, la procedencia geográfica, la época de producción de los productos, o de prestación de los servicios; los signos consistentes exclusivamente en la forma impuesta por la naturaleza o la función del producto, o que confieran al producto su valor esencial.” **Sobre el examen de registrabilidad de una marca.** 6. La aptitud distintiva de los signos es clave para entender el tema de las marcas. De ahí que aun de oficio, la entidad administrativa encargada pueda denegar el registro de una marca cuando encuentre semejanzas con otra previamente registrada. Por esta razón, los artículos 45 y 46 del Decreto Legislativo N° 1075 contemplan: **Artículo 45.- Determinación de semejanza.** A efectos de establecer si dos signos son semejantes y capaces de inducir a confusión y error al consumidor, la Dirección competente tendrá en cuenta, principalmente los siguientes criterios: **a) la apreciación sucesiva de los signos considerando su aspecto de conjunto, y con mayor énfasis en las semejanzas que en las diferencias; b) el grado de percepción del consumidor medio; c) la naturaleza de los productos o servicios y su forma de comercialización o prestación, respectivamente; d) el carácter arbitrario o de fantasía del signo, su uso, publicidad y reputación en el mercado; y e) si el signo es parte de una familia de marcas.** **Artículo 46.- Signos denominativos.** Tratándose de signos denominativos, en adición a los criterios señalados en el artículo 45 de este Decreto Legislativo, se tendrá en cuenta lo siguiente: **a) la semejanza gráfico-fonética; b) la semejanza conceptual; y, c) si el signo incluye palabras genéricas y/o descriptivas, se realizará el análisis sobre la palabra o palabras de mayor fuerza distintiva.** 7. Nótese que la ley ya otorga directrices para el análisis de registrabilidad cuando lo que está en debate es la similitud entre dos marcas, puesto que, como regla general, no se permite el registro de una marca semejante a otra, cuando hay riesgo de confusión para el consumidor. Y sobre este último, toma nota este Supremo Tribunal que, el término “confusión” es un concepto indeterminado que para su concreción necesita de los criterios establecidos en la propia normativa especializada, pero, además la noción general de aptitud distintiva a la que se ha hecho mención antes. 8. Entonces, el examen de una marca parte primero de la identificación de su aptitud distintiva en abstracto (en este primer examen la marca aún no es comparada con otras marcas), pues por sí sola debe ser lo suficientemente original para procederse con la inscripción. Por citar un ejemplo, las marcas que describen el producto, el servicio, la calidad o el precio de los mismos, no son registrables al advertirse su carácter descriptivo que no es propio de la noción de signo distintivo. 9. Pero no solo debe ser

distintiva por sí misma, sino también distinta de las demás marcas registradas con anterioridad. En la Decisión Andina N° 486 se reconoce como causal de rechazo de la solicitud: **Artículo 136.- No podrán registrarse como marcas aquellos signos cuyo uso en el comercio afectara indebidamente un derecho de tercero, en particular cuando: a) sean idénticos o se asemejen, a una marca anteriormente solicitada para registro o registrada por un tercero, para los mismos productos o servicios, o para productos o servicios respecto de los cuales el uso de la marca pueda causar un riesgo de confusión o de asociación; [...]** 10. Distinta es la situación cuando nos referimos a la razón social registrada ante Superintendencia Nacional de los Registros Públicos -SUNARP, donde basta con que una empresa no se llame exactamente igual a otra. Pero ante el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI, la situación no es tal, en el sentido que no es suficiente que las marcas sean objetivamente diferentes para que proceda el registro, y, en consecuencia, aun cuando haya dos marcas distintas, es posible que se mantenga patente el riesgo de confusión por la semejanza entre una y otra. Este es el segundo momento en la evaluación del registro de marcas y es aquí donde entran a tallar los criterios de comparación de los mencionados artículos 45 y 46 del Decreto Legislativo N° 1075. 11. En el caso, se solicitó una interpretación prejudicial del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (Proceso 204-IP-2021), donde se detallaron los siguientes criterios para coadyuvar con en análisis de comparación: [...]. **a) El riesgo de confusión puede ser directo e indirecto.** El primero, riesgo de confusión directo, está caracterizado por la posibilidad de que el consumidor al adquirir un producto o servicio determinado crea que está adquiriendo otro. Y el segundo, riesgo de confusión indirecto, se presenta cuando el consumidor atribuye a dicho producto, en contra de la realidad de los hechos, un origen empresarial diferente al que realmente posee. **b) El riesgo de asociación consiste en la posibilidad de que el consumidor, aunque diferencia las marcas en conflicto y el origen empresarial del producto, al adquirirlo piense que el productor de dicho producto y otra empresa tienen una relación o vinculación económica.** 1.3. Se deberá examinar si entre los signos confrontados existe identidad o semejanza, para luego determinar si esto es capaz de generar riesgo de confusión (directo o indirecto) o de asociación en el público consumidor, teniendo en cuenta en esta valoración que la similitud entre dos signos puede ser: **a) Ortográfica:** Se refiere a la semejanza de las letras de los signos en conflicto desde el punto de vista de su configuración; esto es, tomando en cuenta la secuencia de vocales, la longitud de la o las palabras, el número de sílabas, las raíces, o las terminaciones comunes de los signos en conflicto, los cuales pueden inducir en mayor grado a que el riesgo de confusión sea más palpable u obvio. **b) Fonética:** Se refiere a la semejanza de los sonidos de los signos en conflicto. La determinación de tal similitud depende, entre otros elementos, de la identidad en la sílaba tónica o de la coincidencia en las raíces o terminaciones; sin embargo, también debe tenerse en cuenta las particularidades de cada caso, con el fin de determinar si existe la posibilidad real de confusión entre los signos confrontados. **c) Conceptual o ideológica:** Se configura entre signos que evocan una idea y/o valor idéntico y/o semejante. **d) Gráfica o figurativa:** se refiere a la semejanza de los elementos gráficos de los signos en conflicto, tomando en cuenta los trazos del dibujo o el concepto que evocan. 1.4. igualmente, al realizar el cotejo de los signos en conflicto, se deberá observar las siguientes reglas para el cotejo de marcas: **a) La comparación debe efectuarse sin descomponer los elementos que conforman el conjunto de los signos en conflicto; es decir, cada uno debe analizarse con una visión de conjunto, teniendo en cuenta su unidad fonética, ortográfica, gráfica o figurativa y conceptual o ideológica. b) En la comparación se debe emplear el método del cotejo sucesivo; esto es, se debe analizar un signo y después el otro. No es procedente realizar un análisis simultáneo, pues el con consumidor difícilmente observará los signos al mismo tiempo, sino que lo hará en momentos diferentes. c) El análisis comparativo debe enfatizar las semejanzas y no las diferencias, pues es en las semejanzas en las que se puede percibir el riesgo de confusión o asociación. d) Al realizar la comparación es importante colocarse en el lugar del consumidor y su grado de percepción, de conformidad con el tipo de productos o servicios de que se trate, bajo los siguientes criterios: (i) criterio de consumidor medio [...]; (ii) criterio del consumidor selectivo [...]; (iii) criterio del consumidor especializado. [...]** 12. Se trata de pautas que orientan al evaluador, quien debe tener claro que no estamos ante un examen meramente objetivo, y en ese contexto, como se detalla en el mismo documento “no sería suficiente basar la posible confundibilidad únicamente en las similitudes o

semejanzas en cualquiera de sus formas, pues el análisis debe comprender todos los aspectos que sean necesarios, incluidos sobre los productos amparados por los signos en conflicto. En ese sentido, se deberá verificar si existe o no confusión respecto del signo solicitado, de acuerdo con los criterios y reglas antes expuestas". **13.** De otro lado, el registro de una marca se hace por categorías, de conformidad con la Clasificación de Niza surgida en el Arreglo de Niza del año mil novecientos cincuenta y siete. Cada clase dentro de esta clasificación hace referencia a una actividad económica (servicio) o un tipo de bienes comercializados (producto). Por tanto, el registro no es genérico, sino que se hace sólo en la clase pretendida y para la actividad escogida por el solicitante. Esto es así porque se busca proteger el uso de una marca únicamente dentro del rubro en el que se va a utilizar. **14.** En suma, el examen de registrabilidad de una marca debe estar orientado a identificar un riesgo de confusión o riesgo de asociación para el consumidor, pues la misma noción de marca asegura la aptitud distintiva del signo, aspecto que va más allá de la sola inspección de los criterios señalados por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; de este modo, se procura la singularidad de la marca, a través de una evaluación de las semejanzas entre una y otra marca a fin de determinar si las mismas son capaces de inducir a confusión. No se busca identidad, sino una semejanza importante y trascendente, dependiendo de las peculiaridades de cada caso. **Hechos relevantes y antecedentes en sede administrativa. 15.** Son hechos inmodificables en sede casatoria los siguientes: **a)** El catorce de julio de dos mil diecisiete, AbbVie Ireland Unlimited Company, proveniente del Reino Unido, solicitó el registro de la marca de producto de tipo denominativa MAVIRET, para distinguir preparaciones farmacéuticas para el tratamiento de la hepatitis C dentro de la clase 5 de la Clasificación Niza. **b)** El veintidós de setiembre de dos mil diecisiete, la Dirección de Signos Distintivos del Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI denegó el registro por considerar que resulta confundible con la marca previamente registrada AVIRED que distingue productos veterinarios dentro de la clase 5 de la Clasificación Niza, la misma que está reconocida a favor de Pigmentos Vegetales del Centro, S.A. de C.V., proveniente de México. **c)** Presentado el respectivo recurso de apelación por la empresa solicitante, el cuatro de junio de dos mil dieciocho, la Comisión de Signos Distintivos resolvió confirmando la decisión de primera instancia. **d)** MAVIRET se ha señalado como una marca de productos contra la Hepatitis C; mientras que AVIRED está orientada a productos veterinarios. **ANÁLISIS DE FONDO: causales declaradas procedentes. Primera causal: Infracción normativa por inaplicación del artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (Decisión Andina N° 472). 16.** La disposición normativa cuya infracción se alega señala lo siguiente: **Artículo 35.- El juez que conozca el proceso deberá adoptar en su sentencia la interpretación del Tribunal. 17.** Son argumentos de la parte recurrente: **a)** La sentencia materia del recurso inaplica lo dispuesto en el artículo citado, en la medida que en su análisis sólo consideró algunas partes de la misma. No ha considerado la interpretación prejudicial emitida con motivo del proceso. **b)** En este caso, la Sala hubiera aplicado debidamente el artículo 35 precitado hubiera procedido a efectuar el análisis comparativo entre los signos considerando las reglas y parámetros establecidos por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, lo que hubiera determinado que se declare infundada la demanda. **18.** Esta causal es manifiestamente infundada porque lo que alega la casacionista es que la Sala Superior "no ha considerado" la interpretación prejudicial emitida con motivo del proceso, sin entrar a mayores detalles al respecto. No se indica, por ejemplo, qué extremos de la interpretación prejudicial no fueron considerados por el *Ad quem*. De hecho, la falta de especificación en este apartado vuelve imposible el análisis judicial. Por lo demás, cabe precisar que el dispositivo normativo en cuestión impone la obligación de que la interpretación prejudicial sea "considerada" por el órgano judicial, es decir, sean evaluados estos criterios, mas no asegura su vinculatoriedad, como parece sugerir la entidad recurrente, aspecto que afectaría la garantía de independencia judicial. **19.** Además, de la lectura de la sentencia de vista se advierte que los criterios de la interpretación prejudicial sí fueron considerados por el órgano de justicia, lo que indica que la causal fue presentada más bien porque la recurrente está en contra de la decisión final a la que se arribó luego de la valoración de dicha interpretación. **Segunda causal: Infracción normativa por inaplicación del literal a del artículo 45 del Decreto Legislativo N° 1075 e interpretación errónea del numeral a del artículo 136 de la Decisión Andina N° 486. 20.** Los dispositivos en cuestión

señalan: **Decreto Legislativo N° 1075. Artículo 45.- Determinación de semejanza.** A efectos de establecer si dos signos son semejantes y capaces de inducir a confusión y error al consumidor, la Dirección competente tendrá en cuenta, principalmente los siguientes criterios: **a)** la apreciación sucesiva de los signos considerando su aspecto de conjunto, y con mayor énfasis en las semejanzas que en las diferencias; [...] **Decisión Andina N° 486. Artículo 136.-** No podrán registrarse como marcas aquellos signos cuyo uso en el comercio afectara indebidamente un derecho de tercero, en particular cuando: **a)** sean idénticos o se asemejen, a una marca anteriormente solicitada para registro o registrada por un tercero, para los mismos productos o servicios, o para productos o servicios respecto de los cuales el uso de la marca pueda causar un riesgo de confusión o de asociación; [...] **21.** Los argumentos de la casacionista son los siguientes: **a)** El artículo 45 del Decreto Legislativo N° 1075 refiere que, ante dos signos, a efectos de determinar si estos son confundibles, se debe dar mayor relevancia a las semejanzas, por encima de las diferencias. En cambio, en la sentencia de vista, el análisis se centra en las diferencias existentes. **b)** De otro lado, el artículo 136 de la Decisión Andina N° 486 contempla la imposibilidad de registrar signos confundibles entre sí, confusión que puede presentarse de manera directa o de manera indirecta, y que resulta fundamental en el presente caso, donde la sentencia de segunda instancia considera que los signos confrontados no serían confundibles. **c)** La Sala Superior no tomó en cuenta todos los aspectos para evaluar el riesgo de confusión. **22.** Al respecto, entre los párrafos 12 y 15 *supra*, se ha detallado que los criterios de evaluación no responden a un análisis meramente objetivo, en el entendido que la sola concurrencia de ciertos factores de diferenciación no hace automáticamente registrable una marca. Esta es una de las consideraciones a las que se refiere el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina al indicar: "El análisis comparativo debe enfatizar las semejanzas y no las diferencias, pues es en las semejanzas en las que se puede percibir el riesgo de confusión o asociación". **23.** En el mismo sentido, los criterios de evaluación de semejanzas descritos en el párrafo 1.3 de la interpretación prejudicial 204-IP-2021 no responden a un *numerus clausus*. Incluso la propia entidad emitente ha señalado: 1.6. Sin embargo, no sería suficiente basar la posible confundibilidad únicamente en las similitudes o semejanzas en cualquiera de sus formas, pues el análisis debe comprender todos los aspectos que sean necesarios, incluidos sobre los productos amparados por los signos en conflicto. En ese sentido, se deberá verificar si existe o no confusión respecto del signo solicitado, de acuerdo con los criterios y reglas antes expuestas. **24.** De este modo, las semejanzas y diferencias no son únicamente ortográficas, fonéticas, conceptuales o ideológicas y gráficas o figurativas. Y por tal motivo, para la evaluación de cualquiera de estos criterios, no se puede perder de vista la naturaleza de los productos en cuestión, vinculada a la clase donde se ubican (Clasificación de Niza). **25.** Así pues, la marca registrada AVIRED se distingue de la pretendida MAVIRET porque la primera carece de la consonante "M" al comienzo y se escribe con "D" al final en vez de "T". Está claro que, si el examen fuera objetivo, acá hay diferencias suficientes para justificar el registro de la segunda marca nombrada. Pero como se ha adelantado, ese es el caso de la inscripción de las razones sociales de empresas en entidades como SUNARP y SUNAT, donde no se evalúan aspectos como la originalidad, distintividad y singularidad en el mercado, relacionados todos con la idea de *fuerza distintiva* o *aptitud distintiva* propias de las marcas. **26.** Para el caso, la pronunciación de ambas marcas es lo suficientemente parecida pues en el idioma español, las palabras terminadas en "T" y "D" tiene una fonética parecida y suelen ser confundidas muchas veces por los hablantes, no siendo de tal trascendencia la consonante "M" al comienzo de la marca MAVIRET, pues se trata de una consonante con pronunciación débil. En efecto, aquí lo importante es la manera en que se pronuncian las palabras más que cómo se escriben. Otorgarle un valor mayor a la existencia de esta consonante en el caso supondría enfocar el análisis en las diferencias más que en las similitudes, lo que no se condice con el derecho de la propiedad intelectual. **27.** Considérese también que, de procederse con el registro, ambos productos se encontrarían dentro de la misma categoría (clase 5 del clasificador Niza): "productos farmacéuticos, preparaciones para uso médico y veterinario; productos higiénicos y sanitarios para uso médico; alimentos y sustancias dietéticas para uso médico o veterinario, alimentos para bebés; suplementos alimenticios para personas o animales; emplastos, material para apósitos; material para empastes e impresiones dentales; desinfectantes; preparaciones para

eliminar animales dañinos; fungicidas, herbicidas". Como se señala en la nota explicativa de la página web oficial de la Organización Mundial de la Propiedad Intelectual - OMPI¹⁵: "La clase 5 comprende principalmente los productos farmacéuticos y otras preparaciones para uso médico o veterinario". 28. Otras consideraciones sobre las diferencias figurativas o conceptuales —a las que hace mención la interpretación prejudicial— no son de aplicación al caso por tratarse de nombres de fantasía y de carácter denominativo. De hecho, si alguna o ambas marcas estuvieran acompañadas de logotipos u otros, este sería un factor adicional para contribuir a las diferencias, pero ese no es el caso. 29. Desde esta perspectiva, en términos de fonética y por la naturaleza del producto, MAVIRET es lo suficientemente semejante a AVIRET, que es una marca previamente registrada, incurriendo entonces en la causal de rechazo del numeral a del artículo 136 de la Decisión Andina N° 486, conclusión a la que se arriba sólo si se sigue un análisis sobre las semejanzas en lugar de las diferencias como indica el numeral a) del artículo 45 del Decreto Legislativo N° 1075, que en este caso fue inaplicable por el *Ad quem*. **Conclusión: 30.** Existe riesgo de confusión entre las marcas denominativas AVIRET y MAVIRET, principalmente por condiciones fonéticas, pues no es suficiente que ambas palabras se escriban diferente pues suenan parecido y pueden inducir a error a los consumidores finales. También se ha considerado en particular la naturaleza de los productos que están considerados dentro de la misma categoría de la clasificación internacional y que en la práctica pueden ser confundidos por esa misma razón por los compradores. Esto hace patentes las infracciones normativas propuestas por la parte recurrente por no haberse entendido correctamente en segunda instancia la manera de efectuar el análisis de comparación en el caso del registro de marcas. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, el sentido del presente voto es porque se declare: **FUNDADO** el recurso de casación presentado por la parte demandada, **Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual (INDECOPI)**; en consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista del veintiséis de abril del dos mil veintidós. **Y actuando en sede de instancia: CONFIRMARON** la sentencia de primera instancia contenida en la resolución del siete de agosto del dos mil diecinueve, que declaró infundada la demanda contencioso administrativa. En consecuencia, **ORDENARON** la publicación del texto de la presente resolución en el Diario Oficial "El Peruano" conforme a ley. En el proceso seguido por AbbVie Ireland Unlimited Company, en contra del INDECOPI, sobre acción contencioso administrativa. Interviéndolo como ponente el **señor Juez Supremo Bustamante del Castillo**. Y los devolvieron. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO. **Referencias:** Organización Mundial de la Propiedad Intelectual. Comité permanente sobre el derecho de marcas. d. i. (2010). *Motivos de denegación para todos tipos de marcas (documento preparado por la Secretaría)*. Ginebra.

CASACIÓN N° 1667-2023 LIMA

TEMA: PRESCRIPCIÓN DE LA POTESTAD SANCIONADORA EN INFRACCIONES URBANÍSTICAS CONTINUADAS

SUMILLA: La construcción sin licencia municipal constituye una infracción continuada, dado que la ilicitud persiste mientras la obra no se regulariza o se demuele. En consecuencia, el cómputo del plazo de prescripción de la potestad sancionadora solo inicia cuando cesa la situación antijurídica, por ende, la Sala Superior incurrió en error al calificar la infracción como instantánea con efectos permanentes, computando indebidamente el plazo desde el inicio de la construcción. La Municipalidad Metropolitana de Lima conservaba la facultad de iniciar el procedimiento administrativo respectivo, sancionar debidamente mediante la imposición de multa y la medida de demolición.

PALABRAS CLAVE: *prescripción, construcción sin licencia, infracción continuada.*

Lima, siete de julio de dos mil veinticinco.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número mil seiscientos sesenta y siete - dos mil veintitrés, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO:** Es de conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la parte demandada **Municipalidad Metropolitana de Lima**, mediante escrito del 26 de octubre de 2022 (foja 194 del expediente judicial digitalizado¹); contra la sentencia de vista contenida en la resolución N° 04, del 11 de octubre de 2022 (foja 152), que **confirma** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución N° 04, del 18 de abril de 2022², que declaró fundada la demanda y nula la Resolución Gerencial N° 1192-2019-MML-GFC de fecha veintinueve de noviembre de dos mil diecinueve. **ANTECEDENTES: Demanda.** Mediante escrito de fecha 04 de marzo de 2020, la demandante Marta Velazco Salazar interpone demanda contencioso administrativa, planteando las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Nulidad de la Resolución Gerencial N° 1192-2019-MML-GFC notificada con fecha 06 de diciembre del 2019. **Pretensiones accesorias:** Se ordene el archivo definitivo del expediente Sancionador N° 325941-2017, se deje sin efecto la orden de demolición, además de ordenarse la devolución del pago indebido de S/17,187.22, efectuado por la demandante al Servicio de Administración Tributaria -SAT de Lima, en razón de la multa impuesta mediante la Resolución de Sanción Administrativa N° 05824-2017-MML-GFC-SOF. **Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la resolución N° 04 del 18 de abril de 2022, el Séptimo Juzgado Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró **fundada** la demanda, fundamentando lo siguiente: **"De la prescripción de la responsabilidad administrativa. NOVENO:** En cuanto a la prescripción de la responsabilidad administrativa, Aliaga Díaz señala que la Ley del Procedimiento Administrativo General solo regula un plazo de prescripción ordinaria para el ejercicio de la potestad sancionadora de la Administración, más no así un plazo extraordinario, luego del cual la potestad de La Administración de establecer un ilícito administrativo prescribe de todas maneras. Asimismo, el referido autor señala en palabras de Bartra Caverro respecto a la prescripción el plazo para que opere deberá ser fijado por ley especial; y, en el caso que no se determinara en esa forma el artículo establece un plazo ordinario de 4 años. El numeral 250.1 y 250.2 del artículo 250 del TUO de la Ley N° 27444 – Decreto Supremo N° 006-2017-JUS (aplicable por temporalidad) establecen respecto a la prescripción: La facultad de la autoridad para determinar la existencia de infracciones administrativas, prescribe en el plazo que establezcan las leyes especiales, sin perjuicio del cómputo de los plazos de prescripción respecto de las demás obligaciones que se deriven de los efectos de la comisión de la infracción. En caso ello no hubiera sido determinado, dicha facultad de la autoridad prescribirá a los cuatro (4) años. 250.2 El cómputo del plazo de prescripción de la facultad para determinar la existencia de infracciones comenzará a partir del día en que la infracción se hubiera cometido en el caso de las infracciones instantáneas o infracciones instantáneas de efectos permanentes, desde el día que se realizó la última acción constitutiva de la infracción en el caso de infracciones continuadas, o desde el día en que la acción cesó en el caso de las infracciones permanentes. En ese sentido, teniendo en cuenta la norma especial corresponde remitirnos a la

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

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

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

⁴ MONROY CABRA, Marco Gerardo. Principios de Derecho Procesal Civil, Segunda Edición, Editorial Temis Librería, Bogotá Colombia, 1979, página 359.

⁵ CALDERÓN, Carlos y ALFARO, Rosario. "La Casación Civil en el Perú. Doctrina y Jurisprudencia". Editora Normas Legales S.A. Trujillo, Perú, 2001, página 113.

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

⁷ Casación 9654-2015-Lima del tres de agosto de dos mil diecisiete

⁸ Interpretación Prejudicial N° 131-IP-2015, de fecha uno septiembre de dos mil dieciséis, apartado 1.3.

⁹ Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas del siete de febrero de dos mil dos, asunto T-88/00.

¹⁰ Así lo ha precisado el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en las Interpretaciones Prejudiciales N° 34-IP-2006, 60-IP-2007, entre otras.

¹¹ OMPI. Seminario de la OMPI para los países andinos sobre la observancia de los derechos de Propiedad Intelectual en frontera. Bogotá, 2002.

¹² Interpretación Prejudicial N° 156-IP-2005, de fecha diecinueve de octubre de dos mil cinco.

¹³ Decreto Legislativo que aprueba disposiciones complementarias a la Decisión N° 486 de la Comisión de la Comunidad Andina que establece el régimen común sobre propiedad industrial.

¹⁴ Véase: <https://www.wipo.int/es/web/trademarks>

¹⁵ Véase: https://nclpub.wipo.int/es/en/?basic_numbers=show&class_number=5&explanatory_notes=show&qors=&lang=es&menulang=es&mode=flat&notion=&pagination=no&version=20250101

Ordenanza N° 984- MML, que en el artículo 33 prevé que: **La facultad de la autoridad para determinar la existencia de infracciones administrativas prescribe en el plazo de los cuatro (4) años, computados a partir de la fecha en que se cometió la infracción o desde que cesó la conducta infractora, si esta fuere continuada.** (...). De las normas aludidas se colige, que la normativa aplicable al caso de autos es la de carácter especial, es decir, la Ordenanza N° 984-MML, desprendiéndose de dicha normativa que el plazo de prescripción para que la Administración pueda sancionar por la comisión de una infracción administrativa, es de cuatro años, posteriormente y transcurrido dicho plazo no podrá sancionar o establecer un ilícito administrativo, en el caso en que la conducta infractora haya sido una continuada la prescripción será computada desde el día que se realizó la última acción constitutiva de infracción. **De las actuaciones administrativas. DÉCIMO:** De la revisión de lo expuesto por las partes y los actuados en vía administrativa, es oportuno realizar el análisis correspondiente respecto de los hechos verificados en el procedimiento sancionador. **10.1. Del Informe Técnico N° 087-2017-MML-GFC-SOF-CVM-EORG** 7 del tres de octubre de dos mil diecisiete, se da cuenta de la inspección ocular de fecha veintiuno de agosto de dos mil diecisiete, al inmueble ubicado en Jr. Teniente Aristides del Carpio N° 1653, Cercado de Lima, donde se pudo constatar una construcción de cuatro niveles y azotea, conforme se describe en el numeral 4 del Informe en comentario y del panel fotográfico que se adjunta al mismo. **10.2.** Luego, con fecha seis de octubre de dos mil diecisiete, personal municipal se apersonó nuevamente a dicha dirección, levantándose el **Acta de Fiscalización N°006795-20178** del tres de octubre de dos mil diecisiete, al apersonarse al predio indicado con la finalidad de verificar el cumplimiento de las disposiciones municipales. administrativas, habiéndose constatado que se había incurrido en la infracción tipificada en el Código 08-0201 de la Ordenanza 984-MML, esto es: "Construir sin la licencia Municipal respectiva", con multa ascendente a S/ 16 304,03 Soles, conforme se aprecia del acta en comentario, donde el inspector municipal deja consignado: "En el momento de la diligencia, el suscrito pudo constatar que el objeto de fiscalización se encuentra bajo la propiedad o conducción del administrado Velazco Salazar Marta con DNI 06251331, (...), dejándose constancia del hecho materia de fiscalización municipal: La comisión de la infracción con el código: 08-0201: Construir sin la licencia municipal respectiva en aplicación de la Ordenanza N° 984 y sus modificatorias a mérito del Informe Técnico N° 087-2017-MML-GFC-SOF- CVM-EORG (...), se concluye se realizó trabajos de construcción sin la realización tal como se describe en el presente informe. **10.3.** Dicho documento fue puesto a conocimiento de la ahora demandante en el momento de la inspección y si bien no cuenta con la firma de la persona intervenida, se observa en ella la negativa de firma señalada por el inspector, lo que da mayores elementos de juicio de lo advertido en la acción de fiscalización realizada por personal municipal; determinándose de este modo que el Acta de Fiscalización Municipal N°006795-2017 reuniría los requisitos exigidos para su validez, ya que en ella se ha sustentado las razones por las que se levantó dicho instrumento de inspección, según se desprende de los datos consignados en la misma, por lo que desde dicho ángulo jurídico, no sería posible compartir las alegaciones de la demandante relacionados a cuestionar el procedimiento regular de la actuación municipal. **UNDÉCIMO:** Como consecuencia de la conducta infractora advertida, la entidad demandada mediante Resolución de Sanción Administrativa N° 05824-2017-MMLGFC-SOF del dieciocho de octubre de dos mil diecisiete, sanciona a la recurrente por haber incurrido en la conducta infractora tipificada en el Código N° 08-0201, por "**Construir sin la licencia municipal respectiva**", conducta tipificada en el Cuadro Único de Infracciones y Sanciones (CUI), de la Ordenanza N° 984-MML y modificatorias, con multa ascendente a S/ 16 304,03 Soles, debiéndose adicionalmente cumplir con la medida complementaria de **demolición**. La demandante interpuso recurso de reconsideración de fojas uno a siete del acompañado administrativo, el cual fue resuelto mediante Resolución de Subgerencia N° 605-2018-MML-GFC-SCS de fecha veintiuno de febrero de dos mil dieciocho de fojas ochenta y seis a ochenta y siete, la cual dispuso declarar infundado el recurso de reconsideración interpuesto. Asimismo, la demandante interpuso recurso de apelación de fojas ochenta y nueve a noventa y nueve del acompañado administrativo, el cual fue resuelto mediante Resolución Gerencial N° 1192- 2019-MML-GFC de fecha veintinueve de noviembre de dos mil diecinueve de fojas ciento noventa a ciento noventa y tres, la cual dispuso declarar infundado el recurso impugnativo interpuesto, dándose de esta manera por agotada la vía administrativa. En dicho contexto, se colige que

a la demandante desde un inicio del procedimiento administrativo sancionador, se le ha dado participación a fin de ejercitar su derecho de defensa, interponiendo los medios impugnatorios que le permite el marco normativo especial y vigente, y a su vez la administración demandada ha expedido las respectivas resoluciones, es decir, de autos se evidencia que la demandante desde un inicio ha tomado conocimiento del procedimiento sancionador instaurado en su contra, y con ello la oportunidad de poder desvirtuar las infracciones que se le imputaban, presentando sus argumentos de defensa, e interponiendo los recursos impugnatorios que la ley le franquea, en los plazos correspondientes a fin de contradecir las resoluciones que supuestamente le generaban agravio; consecuentemente desde este ángulo jurídico, se observaría preliminarmente el cumplimiento del principio del debido procedimiento. **Análisis del caso específico. DUOÉCIMO:** Como se ha dejado establecido, de la inspección ocular en el predio de la demandante, la entidad demandada pudo constatar las construcciones sin licencia municipal respectiva, como es la construcción de los cuatro niveles y azotea ubicada en la zona posterior del inmueble correspondiente al 30% del aire libre del lote, la cual presenta una construcción de material noble, ladrillos, columnas, vigas y losas de 60.00 m2 aproximadamente, con lo que la entidad demandada se formó convicción de la ocurrencia de la infracción, además en el Informe Técnico N° 087-2017-MML-GFC-SOF-CVM-EORG del tres de octubre de dos mil diecisiete, se advierte que personal técnico de la entidad procedió a realizar la valoración de la obra para efectos de determinar o estimar el monto de la multa a imponerse, asimismo, de dicho informe también es posible verificar a fojas cincuenta y seis obra material fotográfico del que se aprecia el citado inmueble y las construcciones detectadas. **12.1** Así, de la actuación administrativa impugnada se verificaría que la demandante desde un inicio del procedimiento administrativo sancionador, ha tenido la oportunidad de ejercitar su derecho de defensa y con ello la oportunidad de ofrecer los medios probatorios que consideró necesarios; sin embargo, del escrito de recurso de apelación contra la Resolución de Subgerencia N° 60 5-2018-MML-GFC-SCS con fecha de recepción 11 de diciembre de 2018, se advierte la presentación de medios probatorios (actuados en instancia administrativa), que no han sido materia de pronunciamiento, a través de la Resolución Gerencial N° 1192-2019-MML-GFC de fecha veintinueve de noviembre de dos mil diecinueve, habiéndose desestimado el recurso encontrándola responsable por la comisión de la infracción tipificada en el Código N° 08-0201 de la Ordenanza 984-MML que regul a el Régimen Aplicación de Sanciones de la Municipalidad Metropolitana de Lima. Al respecto, se debe precisar que de los correos electrónicos del año 2012 impresos que obra a fojas ciento nueve a ciento veintiuno del expediente administrativo, mismos medios probatorios presentados por la demandante anexados a su escrito de demanda que obra a folios veinte a treinta y tres de autos, así como de los comprobantes de pago del año 2012 que obra a folios catorce a diecinueve de autos, se acredita que la construcción fue culminada en el año 2012, pues de los comprobantes de pago se denota que los mismos fueron expedidos por la compra de material de construcción realizadas por la demandante; así también, de los once correos electrónicos del año 2012 impresos se advierte de las tomas fotográficas fueron realizadas en el año 2012 y que la construcción fue realizada en el mismo año, además de los pagos realizados por el concepto de compra de materiales de construcción; correspondiendo subrayar que este Despacho asume que la construcción fue culminada en el año 2012, no obstante ello, no se logra determinar el inicio de la construcción de la propiedad de la demandante; por lo que este hecho tampoco calza en el tipo infractorio que es construir sin la licencia municipal respectiva en tanto que la misma ha culminado en el año 2012, configurándose la prescripción de la responsabilidad administrativa, por haberse realizado la inspección en la propiedad inmueble de la demandante en el año 2017, habiendo transcurrido aproximadamente 5 años desde la culminación de la construcción del inmueble de la demandante. Aunado a lo señalado, este juzgado aprecia que, entre los documentos técnicos que habrían sustentado la imposición de la sanción, en particular, el Informe Final de Instrucción N° 6249-2017/MML-GFC-SOFCVM, la propia corporación edil alude a un conjunto de fotografías que evidencian que las construcciones sin licencia de edificación se efectuaron los años 2012, 2015 y 2017, lo que deviene en una incongruencia sobre los hechos que sustentan la infracción atribuida, en tanto que, antes bien, reflejan una omisión en la actuación de fiscalización municipal al tiempo anterior al año 2017, y, en su caso, no ha discriminado por cuál de las edificaciones se le estaría sancionando y, como correlato, ordenar su demolición,

pues, a criterio de este órgano jurisdiccional, se está reconociendo implícitamente la configuración de la prescripción de la facultad sancionadora respecto de la construcción dada en el tiempo, que vendría a ser considerada como infracción de tipo instantánea, pues de considerarla como instantánea con efectos permanentes, se haría fútil o ilusoria la configuración de la prescripción de la facultad sancionadora para estos casos; lo que no podría admitirse. Al ser ello así, la resolución materia de impugnación, vulnera el principio de motivación en los términos expresados por la jurisprudencia constitucional señalados en el fundamento Tercero de la presente sentencia, aplicable en fuero administrativo, por no haberse establecido la infracción de manera objetiva, por lo que corresponde estimar los argumentos de nulidad; de ahí que, lo esgrimido por la demandante resulta amparable, no habiendo obtenido una decisión fundada en derecho sostenida en la valoración de la prueba presentada en instancia administrada; tal como se corrobora de todo el procedimiento administrativo bajo análisis; por lo que, la demanda deviene en fundada.” **Sentencia de vista.** Absolviendo el recurso de apelación interpuesto por la Municipalidad Metropolitana de Lima, mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N°04, del 11 de octubre de 2022 (foja 152), la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, **confirma** la sentencia apelada —que declaró fundada la demanda—, según este detalle: **“QUINTO.-** Absolviendo en conjunto los agravios propuestos, de autos se infiere que la demandante no cuestiona el hecho de haber construido sin la respectiva licencia de construcción, sino que discute la facultad de la entidad edil para la determinación de la infracción imputada, alegando que la misma habría prescrito. **SEXTO.-** En esa línea, de la lectura de las normas antes anotadas, se colige que el TUO de La Ley 27444, establece que, tratándose de **infracciones instantáneas o infracciones instantáneas con efectos permanentes**, el cómputo del plazo comienza a partir del día en el que la infracción se hubiera cometido; de ser **infracciones continuadas**, el último día de la acción constitutiva de la infracción; y de ser **infracciones permanentes**, desde que cesó la infracción. Por tanto, estando a ello, corresponde determinar si la **infracción 08-0201**, que se configura por **Construir sin licencia municipal respectiva** califica como una infracción instantánea; instantánea con efectos permanentes; continuada, o solo permanente. **SÉPTIMO.-** Frente a la clasificación de infracciones prevista en el TUO de Ley 27444, se ha hecho necesario establecer el concepto de cada una de ellas; en ese sentido, la doctrina ha definido que: “(...)b) **Infracciones instantáneas con efectos permanentes** (o que causan estado).— Esta clase de infracciones crean un status quo antijurídico duradero pero que se consume cuando se produce la situación antijurídica (Palma, 2001). Por ello, en este caso, el cómputo del plazo de prescripción comienza en el momento de la consumación material instantánea del ilícito y no cuando se pone fin por voluntad del sujeto, a sus efectos (Gallardo, 2008). Estas infracciones se consuman en un momento determinado (son instantáneas), pero tienen un impacto duradero en la realidad, produciendo efectos externos que son duraderos pudiendo incluso ser permanentes (Caballero, 2010). En ese sentido, se puede diferenciar plenamente la comisión del hecho y sus efectos. “**Los ejemplos recogidos en la doctrina para esta clase de infracciones son: Edificaciones de obras o edificaciones ilegales**, la obtención de una vivienda de protección oficial con falseamiento de condiciones para acceder a ella, instalación de rejas en la vía pública en contra de lo dispuesto por una ordenanza municipal, etc.” En coincidencia con ello, se señala que **“Las infracciones instantáneas con efectos permanentes**, por el contrario, se configuran en un único instante; no obstante, sus efectos se agotan con el paso del tiempo. Dicho de otro modo, si bien el ilícito se produce en un momento determinado, el mismo perdura hasta que culminan o cesan sus efectos” Así, “**Ejemplos de infracciones de carácter instantáneo con efectos permanentes son la construcción sin licencia de edificación o la instalación de carteles publicitarios sin autorización, por mencionar algunos**”. De la misma forma, cabe indicar que se considera que “**En el caso de las infracciones instantáneas**, estas se consuman y se agotan en único instante o momento, y no perduran en el Tiempo. De esta manera, el ilícito se configura en un determinado espacio de tiempo, sin que sus efectos se prolonguen más allá de la propia consumación”. **OCTAVO.-** Consiguientemente, conforme al precepto legal indicado y la doctrina reseñada, siendo que en el caso de autos, se le sancionó a la administrada por la infracción de **Construir sin la Licencia municipal respectiva**, se deduce que estamos frente a una **infracción instantánea con efectos permanentes** y no ante una **infracción continuada** - en la que se realizan varias

acciones u omisiones y cada una de ellas constituye una infracción-, - como erradamente lo ha considerado la administración edil. Siendo así, el cómputo del plazo de prescripción debe realizarse **a partir del día en que la infracción se hubiera cometido., esto es, la fecha de inicio de la construcción objeto de inspección. NOVENO.-** En ese sentido, de los medios probatorios obrantes en autos, en el expediente administrativo, de fojas 59 a 69, obra el documento simple N° 251881-2012 del **26 de diciembre de 2012**, presentado por Diana Isabel Fonseca Caballero de Liban; Carmen Rosa de Jesús Guerrero Otinian y Alfredo Melchor Bertran Jeri (vecinos de la demandante), domiciliado este último en el Jirón Teniente Aristides del Carpio N°1659, en el que manifestaron lo siguiente: **“Que, desde hace un mes aproximadamente, la propietaria del predio en la Av. Aristides del Carpio N°1653, se encuentra construyendo, tal como se aprecia en las 8 fotografías que cumplimos con adjuntar, paredes de material noble”**; de lo que se deduce que la infracción tiene como fecha de comisión el mes de noviembre de 2012. A consecuencia del citado documento, surge el **Informe del 18 de junio de 201415** en el que se concluye que **“Se observaron construcciones nuevas, ya culminadas en el predio ubicado en Jirón Aristides del Carpio N°1653”**. A su vez, en el Informe Final de Instrucción N°6249-2017/MML -GFC-SOF-CVM, se señala que, “personal profesional de esta Corporación Municipal, constató que en el inmueble materia del presente, se realizó la construcción de cuatro niveles más azotea, en el AREA LIBRE POSTERIOR, sin autorización municipal; cuya construcción se realizó con material noble, ladrillos, columnas, vigas y losas, conforme se detalla en el ítem 4 del Informe Técnico N°987-2017- MML-GFC-SOF-CVM-EORG, y no con elementos removibles como señala la administrada. Asimismo, se observa del referido informe técnico, registros **fotográficos de los años 2012, 2015 y 2017**, que muestran el proceso constructivo llevado a cabo en el inmueble observado, por lo que la facultad de esta autoridad para imponer sanción no ha prescrito al haberse configurado el tipo de infracciones continuadas, según el cual el cómputo del plazo para la determinación de existencia de infracciones, comienza a partir de la última acción constitutiva de infracción”, dato que abona a lo antes concluido, en cuanto a que la construcción sin licencia, se inició en noviembre de 2012. **DÉCIMO.-** Asimismo, cabe indicar que si bien la demandante alega que la edificación se inició en el año 2006 y culminó en el año 2012, tal afirmación no se acredita con la documentación pertinente, toda vez que las boletas ventas y correos electrónicos, obrantes de fojas 14 a 33 del expediente principal, tienen como **fecha de emisión los meses de noviembre y diciembre de 2012**; dato que, más bien, coincide con la denuncia vecinal referida, del 26 de diciembre de 2012, en la que se indicó que **la obra se había iniciado en el mes de noviembre de 2012**. Consiguientemente, de la evaluación conjunta de los instrumentos probatorios que corren en autos, se deduce que el inicio de la obra se dio en **noviembre o diciembre de 2012**, de ahí que sin ser necesario que se establezca con precisión el día del comienzo de la obra, desde esa fecha, contados los cuatro años a los que se refiere la norma a efectos de determinar la prescripción, esta se configuró en **noviembre o diciembre de 2016**; ergo, **a la fecha en que se produce la inspección, esto es, el 06 de octubre de 2017, la facultad de la administración para determinar la comisión de la infracción imputada a la hora demandante había prescrito**; razones por las cuales, se colige que los actos administrativos cuestionados adolecen de vicio que conlleva su nulidad, por lo que corresponde amparar la demanda.” **Fundamentos del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del 19 de mayo de 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, declaró procedente el recurso de casación interpuesto, por las siguientes causales: **a) Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado. b) Inaplicación del numeral 2 del artículo 252 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General. CONSIDERANDO: PRIMERO: El recurso de casación. 1.1** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la

decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"³, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos.

1.3 Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁴, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Análisis de las causales casatorias planteadas.**

SEGUNDO: En el caso de autos, atendiendo a que los recursos planteados han sido declarados procedentes por vicios procesales y, por causales de naturaleza sustantiva, corresponde efectuar en primer término el análisis de la causal procesal, toda vez que, de resultar fundada, dada su incidencia en la tramitación del proceso y su efecto nulificante, carecerá de sentido emitir pronunciamiento respecto de la otra causal admitida; en atención a ello, se procederá a verificar si se habría producido la afectación del derecho al debido proceso y a la motivación de resoluciones judiciales. **Análisis de la causal de naturaleza procesal. TERCERO: a) Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado. 3.1.** Los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, prescriben lo siguiente: **Constitución Política del Estado. Artículo 139.-** Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] **3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de los previamente establecidos, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales creadas al efecto, cualquiera sea su denominación. 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. 3.2.** Como ya lo ha establecido el Tribunal Constitucional, la tutela judicial efectiva comprende el derecho de acceso a la jurisdicción y la eficacia de lo decidido, en el sentido que la ejecución de lo resuelto se produzca en sus propios términos; mientras que, el debido proceso comprende una serie de derechos que se deben respetar durante el trámite del proceso, como el derecho al juez natural, defensa, motivación, doble instancia y otros que forman parte del debido proceso formal, así como principios y reglas de su ámbito sustantivo, entre ellos los de razonabilidad y proporcionalidad, que se deben observar para decidir con justicia⁵. Es de anotar que, el Tribunal Constitucional considera que: "con la tutela judicial efectiva no solo se persigue asegurar la participación o acceso del justiciable a los diversos mecanismos (procesos) que habilita el ordenamiento dentro de los supuestos establecidos para cada tipo de pretensión, sino que se busca garantizar que, tras el resultado obtenido, pueda verse este último materializado con una mínima y sensata dosis de eficacia (Cfr. fundamento 6 de la EXP. N° 03767-2022-PA/TC TACNA PIERO RUDY CALDERÓN VIDAL sentencia emitida en el Expediente 00763-2005-PA/TC). (...) el debido proceso garantiza el respeto de los derechos y garantías mínimas con que debe contar todo justiciable para que una causa pueda tramitarse y resolverse con justicia (Cfr. sentencia expedida en el Expediente 07289-2005-PA/TC, fundamento 3). Pero el derecho fundamental al debido proceso, preciso es recordarlo, se caracteriza también por tener un contenido antes bien que unívoco, heterodoxo o complejo. Precisamente, uno de esos contenidos que hacen parte del debido proceso es el derecho

a la motivación de las resoluciones judiciales, reconocido en el artículo 139.5 de la Constitución"⁶. **3.3.** En efecto, uno de los derechos procesales de los justiciables es el de la debida motivación de las resoluciones judiciales. El debido proceso comprende el derecho a obtener una resolución fundada en derecho; los jueces de distinto grado deben emitir resoluciones en las que en forma suficiente expresen las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos, que los llevaron a adoptar tal decisión en concordancia con lo pretendido, de acuerdo con el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial y el artículo 122 del Código Procesal Civil. Con relación al deber de motivación, el aludido Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial señala que: "Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. [...]" Por otro lado, los artículos III del Título Preliminar, 50 numeral 6 y 122 numerales 3 y 4 del Código Procesal Civil vigente, mencionan que: "**Fines del proceso e integración de la norma procesal.- Artículo III.-** El Juez deberá atender a que la finalidad concreta del proceso es resolver un conflicto de intereses o eliminar una incertidumbre, ambas con relevancia jurídica, haciendo efectivos los derechos sustanciales, y que su finalidad abstracta es lograr la paz social en justicia. En caso de vacío o defecto en las disposiciones de este Código, se deberá recurrir a los principios generales del derecho procesal y a la doctrina y jurisprudencia correspondientes, en atención a las circunstancias del caso. **Artículo 50.-** Son deberes de los Jueces en el proceso: [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. **Artículo 122.-** Las resoluciones contienen: [...] 3.- La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado. 4.- La expresión clara y precisa de lo que se decide u ordena, respecto de todos los puntos controvertidos. Si el Juez denegase una petición por falta de algún requisito o por una cita errónea de la norma aplicable a su criterio, deberá en forma expresa indicar el requisito faltante y la norma correspondiente." Asimismo, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") vs. Venezuela, se ha pronunciado de la siguiente manera: 77. La Corte ha señalado que la motivación "es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión". El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática. En el mismo sentido, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N° 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 37-2012-PA/TC, fundamento 35, en el sentido de que: *La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente, expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y por tanto, deseable social y moralmente.* En el marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, que, en estricto, son: i) la motivación omítida, ii) la motivación insuficiente y iii) la motivación contradictoria. La primera hace referencia a la omisión formal de la motivación, esto es, cuando no hay rastro de la motivación misma. La segunda se presentará cuando exista motivación parcial que vulnera el requisito de completitud; comprende la motivación implícita, que se da cuando no se enuncian las razones de la decisión y esta se hace inferir de otra decisión del juez, y la motivación por relación, cuando no se elabora una justificación independiente sino se remite a razones contenidas en otra sentencia; asimismo, la motivación insuficiente se presentará principalmente cuando no se expresa la justificación de las premisas, que por tanto no son aceptadas por las partes, no se indican los criterios de inferencia, no se explican los criterios de valoración o no se explica por qué se prefiere una alternativa y no la otra. Finalmente, estaremos ante una motivación contradictoria cuando existe incongruencia entre la motivación y el fallo o cuando la motivación misma es contradictoria. Cabe recordar que el Tribunal Constitucional, en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC⁷, señaló: "el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha violado o no el derecho a

la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada, de modo que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso en cuestión sólo pueden ser evaluados para contristar las razones expuestas, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis".

De esta manera, al juez supremo le corresponde verificar la debida aplicación del Derecho y la jurisprudencia uniforme de la Corte Suprema de Justicia de la República, de acuerdo al caso concreto, respetando el criterio jurisdiccional del juzgador

Análisis del caso concreto. 3.4. En el caso concreto, es posible identificar un hilo argumentativo seguido por la Sala Superior para estimar la demanda, el cual puede resumirse en los siguientes términos: **Primero**, la controversia principal radica en determinar si la Municipalidad Metropolitana de Lima tenía la facultad de imponer una sanción administrativa por la infracción de construir sin licencia municipal, o si dicha potestad ya se encontraba prescrita al momento de ejercerla.

Segundo, la demandante no discute el hecho de haber realizado la construcción sin la respectiva licencia municipal, sino que cuestiona la oportunidad con la que actuó la autoridad edil, alegando que el procedimiento sancionador fue iniciado fuera del plazo legal de prescripción establecido por el TUO de la Ley N° 27444. **Tercero**, la Sala considera necesario calificar jurídicamente el tipo de infracción cometida, de conformidad con el artículo 252 del TUO de la Ley N° 27444, que distingue entre infracciones instantáneas, continuadas, permanentes e instantáneas con efectos permanentes, siendo esta última categoría la que corresponde al supuesto en análisis. **Cuarto**, la Sala define que una infracción instantánea con efectos permanentes es aquella que se consuma en un solo momento, pero cuyos efectos perduran en el tiempo, como ocurre en el caso de construcciones sin licencia, las cuales generan un estado de ilegalidad persistente, aunque el acto ilícito se haya consumado de forma inmediata. **Quinto**, contrariamente a lo sostenido por la Municipalidad Metropolitana de Lima, que consideró la infracción como continuada —lo cual habilitaría un cómputo posterior del plazo de prescripción—, la Sala concluye que la construcción sin licencia constituye una infracción instantánea con efectos permanentes, cuyo plazo de prescripción debe contarse desde la fecha en que se cometió el acto infractor, es decir, el inicio de la construcción.

Sexto, conforme a la prueba documental actuada (específicamente, la denuncia vecinal de fecha 26 de diciembre de 2012 y los registros fotográficos incorporados al expediente), se establece que la obra habría iniciado en noviembre de 2012, siendo ese el momento a partir del cual debe computarse el plazo prescriptivo de cuatro años previsto en la Ley.

Séptimo, aunque la Municipalidad alegó que la construcción tuvo un desarrollo progresivo hasta el 2017, y por ello consideró que el cómputo debía realizarse desde la última acción constructiva, la Sala rechaza esta tesis, al considerar que los elementos técnicos presentados por la propia entidad edil evidencian que las construcciones observadas ya se encontraban concluidas al momento de la inspección de 2014, sin que se haya acreditado fehacientemente que continuaron después de 2012. **Octavo**, la Sala también desestima el argumento de la demandante respecto a que la obra se habría iniciado en 2006 y culminado en 2012, al no haberse acreditado documentalmente tal afirmación. No obstante, con base en la prueba vecinal y documental coincidente, se concluye que el inicio real de la obra puede fijarse razonablemente entre noviembre y diciembre de 2012.

Noveno, en ese sentido, al haberse iniciado la construcción sin licencia en noviembre de 2012, y habiendo transcurrido más de cuatro años al momento de la inspección municipal (06 de octubre de 2017), la potestad de la administración para imponer la sanción ya se encontraba prescrita. **Décimo**, por tanto, la Sala concluye que los actos administrativos impugnados por la demandante adolecen de un vicio de nulidad, en tanto la administración ejerció indebidamente su potestad sancionadora luego del vencimiento del plazo legal de prescripción. En consecuencia, corresponde declarar fundada la demanda y confirmar la nulidad de las resoluciones sancionadoras emitidas por la Municipalidad Metropolitana de Lima. **3.5.** En tal sentido, se desprende que, independientemente del mérito o corrección que pueda atribuirse a las consideraciones expresadas por la Sala Superior, lo cierto es que la decisión contenida en la sentencia de vista objeto de análisis está fundada en una argumentación que ha sido construida válidamente por el Colegiado Superior sobre la base de premisas que, no solo se encuentran expuestas y sustentadas en atención a los hechos acreditados en los autos (premisas fácticas) y el derecho aplicable a la controversia (premisas jurídicas), sino que, además, evidencian una secuencia lógica capaz de arribar a la decisión adoptada. **3.6.** Sin perjuicio de lo indicado, no debe confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales y debida

aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Por tanto, el hecho de que la parte recurrente, no concuerde con la conclusión a que se arriba con base en la interpretación y aplicación de las normas jurídicas que sirvieron de sustento y en las razones que se expusieron, no significa que el colegiado revisor haya incurrido en la infracción alegada. **3.7.** Estando a lo señalado, se verifica que la sentencia de vista ha sido dictada en concordancia con los principios del debido proceso, la tutela jurisdiccional efectiva y la motivación, previstos en los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú; por lo que la sola discrepancia que mantiene la parte recurrente con lo discernido en la sentencia recurrida no puede generar la nulidad de esta última por afectación a la debida motivación. Consecuentemente, el literal a) deviene en infundado. **Análisis de la causal de naturaleza material.**

CUARTO: b) Inaplicación del numeral 2 del artículo 252 del

Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General. 4.1. Corresponde citar el dispositivo normativo cuya infracción se alega, inicialmente, debe señalarse que el numeral 2 del artículo

252 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, prescribe lo siguiente: **"Artículo 252.- Prescripción. 252.2 El cómputo del**

plazo de prescripción de la facultad para determinar la existencia de infracciones comenzará a partir del día en que la infracción se hubiera cometido en el caso de las infracciones instantáneas o infracciones instantáneas de efectos permanentes, desde el día que se realizó la última acción constitutiva de la infracción en el caso de infracciones continuadas, o desde el día en que la acción cesó en el caso de las infracciones permanentes. El cómputo del plazo de prescripción sólo se suspende con la iniciación del procedimiento sancionador a través de la notificación al administrado de los hechos constitutivos de infracción que les sean imputados a título de cargo, de acuerdo a lo establecido en el artículo 255, inciso 3. Dicho cómputo deberá reanudarse inmediatamente si el trámite del procedimiento sancionador se mantuviera paralizado por más de veinticinco (25) días hábiles, por causa no imputable al administrado". De la norma expuesta, se entiende que el plazo para que la administración pueda sancionar una infracción comienza a contarse según el tipo de infracción: desde el día que se cometió (infracciones instantáneas o con efectos permanentes), desde la última acción (infracciones continuadas) o desde que cesó la conducta (infracciones permanentes). Este plazo se suspende solo cuando se inicia el procedimiento sancionador y se notifica al infractor sobre los hechos imputados. **Análisis del caso. 4.2.** En el caso de autos, se encuentra establecido por las instancias de mérito lo siguiente: **i)** El 06 de octubre de 2017, mediante el Acta de Fiscalización Municipal N°006795-2017, se deja constancia que la señora Marta Velazco Salazar, propietaria del inmueble ubicado en el Jirón Aristides del Carpió N°1653, Cercado de Lima, incurrió en la infracción tipificada bajo el código 08-0201: Construcción sin Licencia Municipal, al haber construido en el patio interno de su inmueble una edificación de cuatro pisos y azotea, sin la correspondiente autorización municipal. **ii)** El 18 de octubre de 2017, a través del Informe Final de Instrucción N°6249-2017, se recomienda la imposición de sanción administrativa en contra de la mencionada propietaria. **iii)** En esa misma fecha, mediante la Resolución de Sanción Administrativa N°5824-2017, se impone a Marta Velazco Salazar una multa ascendente a S/16,304.00 (dieciséis mil trescientos cuatro y 00/100 soles), así como la medida complementaria de demolición de la obra irregular. **iv)** Tras la interposición del recurso de reconsideración, mediante la Resolución de Subgerencia N°605-2018, de fecha veintinueve de febrero de 2018, se declara infundado dicho recurso. **v)** En respuesta al recurso de apelación interpuesto, la Resolución Gerencial N°1192-2019, emitida el veintinueve de noviembre de 2020, confirma la decisión anterior y declara infundada la apelación presentada. **4.3.** Ahora bien, de la revisión del recurso de casación, se aprecia que la parte recurrente, la Municipalidad Metropolitana de Lima, denuncia aplicación incorrecta del numeral 2 del artículo 252 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, alegando que la Sala Superior, al calificar la conducta de la administrada como una infracción instantánea con efectos permanentes, incurrió en error de subsunción normativa. Sostiene que el cómputo del plazo de prescripción no debió iniciarse con el inicio de la construcción, -como entendió la Sala-, sino desde el momento en que cesó la conducta infractora, esto es, mientras persistía el estado

antijurídico generado por la obra ejecutada sin la licencia municipal correspondiente. **4.4.** El numeral 2 del artículo 252 del TUO de la Ley N° 27444 regula el punto de partida del cómputo del plazo de prescripción de la potestad sancionadora; puesto que, de la literalidad y finalidad del precepto, se desprende que el legislador distingue entre infracciones instantáneas (acto único y agotado), continuadas (pluralidad de actos ejecutados con unidad de propósito) y permanentes (acciones u omisiones que mantienen en el tiempo un estado antijurídico). Esta clasificación responde a la naturaleza del ilícito administrativo y al principio de razonabilidad sancionadora; pues, mientras la infracción se sigue cometiendo, no puede comenzar a correr el plazo de prescripción, ya que la conducta infractora permanece activa. **4.5.** En materia urbanística, la Corte Suprema de Justicia de la República se ha pronunciado, en el sentido que la infracción consistente en construir sin licencia municipal o contraviniendo las condiciones urbanísticas constituye una infracción continuada, en tanto la situación antijurídica (edificar sin licencia de construcción) subsiste mientras el administrado no restablezca la legalidad urbanística mediante la demolición o la obtención de la licencia respectiva. Así lo ha establecido la Casación N° 6537-2019-Cusco, en la que se concluyó categóricamente que: *“Se trata de una infracción que se da en forma continua a través del tiempo y mientras no se cumpla con la regularización de la infracción esta subsiste; por lo que, al ser una infracción continuada y al haberse sancionado a la demandante en el año dos mil once, dicha acción no había prescrito”*⁶. Este criterio es plenamente aplicable al caso de autos, puesto que la demandante mantuvo una construcción ejecutada sin licencia municipal desde el año 2012, infracción que se mantuvo en el tiempo mientras se fue construyendo sin licencia y, aun terminada la obra de cuatro pisos y azotea, no se regularizó tal situación hasta que con la fiscalización del 03 de octubre de 2017 realizada por la municipalidad demandada, en ejercicio de sus funciones, se produjo el inicio del plazo prescriptorio. **4.6.** El acto de edificar comprende una serie de actos que forman parte de un proyecto y, que aun culminada la obra resulta ilegal que, calificado constituye una infracción continuada como ya se estableció en la referida Casación N° 6537-2019-Cusco. Adviértase que, en este caso, se construyó un primer piso de manera ilegal y, sin regularizar esta falta se siguió construyendo sin licencia infringiendo la Ley N° 29090 - Ley de regularización de habilitaciones urbanas y de edificaciones, hasta obtener una obra de cuatro pisos y azotea. **4.7.** En consecuencia, el tipo infractor en que incurrió la demandante no encaja en una infracción instantánea con efectos permanentes, como señala el Colegiado Superior, toda vez que esta se ejecuta en un solo acto aunque sus efectos se prolongan en el tiempo⁷; mientras que en la infracción continuada se ejecutan diversas acciones u omisiones que infringen una misma norma y que forman parte de un proceso único; desde el Derecho penal constituye un concurso real de ilícitos⁸. **4.8.** Por tanto, la Sala Superior incurrió en un error de calificación jurídica de la infracción, al considerar que se trataba de una infracción instantánea con efectos permanentes. Esta errónea categorización desnaturaliza el sentido del artículo 252.2 del TUO de la Ley N° 27444, al confundir los efectos materiales de la infracción con la propia conducta infractora. **4.9.** Debe recordarse que, conforme a la Casación N° 6537-2019-Cusco, en las infracciones urbanísticas, el ilícito no se consume con el acto material de construir ni con su inicio, sino que perdura mientras subsista el resultado antijurídico (la obra ejecutada sin autorización), lo que implica una infracción continuada. **4.10.** En ese sentido, el cómputo del plazo prescriptorio solo puede iniciarse cuando cesa la situación ilícita, es decir, cuando la edificación es demolida, regularizada o restablecido el orden jurídico urbanístico; hasta ese momento, la Administración conserva la potestad sancionadora. En este caso, la infracción cesó cuando se produjo la inspección por la Municipalidad demandada el 06 de octubre de 2017. Esta interpretación se alinea con los principios que orientan la potestad sancionadora administrativa, destacando los de legalidad, debido procedimiento, razonabilidad tipicidad, entre otros, contenidos en los numerales 1., 2., 3. y 4 del artículo 248 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444. **4.11.** Asimismo, el Tribunal Constitucional, en la sentencia emitida en el Expediente N° 6751-2015-PA/TC⁹, ha sostenido que las medidas de demolición o restitución de la legalidad urbanística no son sanciones extemporáneas, sino actos orientados a *“componer la situación o estado de cosas al momento previo a la infracción”*, lo cual evidencia que la ilicitud se mantiene vigente mientras perdure la construcción irregular. De modo que no puede hablarse de prescripción mientras el hecho infractor subsista en el espacio urbano. **4.12.** Por tanto, la Sala Superior, al computar el plazo prescriptorio desde noviembre de 2012,

-fecha en la que supuestamente se ejecutó la obra-, aplicó indebidamente el numeral 2 del artículo 252 del TUO de la Ley N° 27444, desconociendo que la infracción continuaba vigente hasta la constatación efectuada en octubre de 2017. En consecuencia, la potestad sancionadora de la Municipalidad Metropolitana de Lima no había prescrito, por lo que iniciado el procedimiento administrativo sancionador en el marco debido procedimiento, se emitió válidamente la Resolución de Sanción Administrativa N° 05824-2017-MML-GFC-SOF de 18 de octubre de 2017, sancionando a la demandante con multa y medida complementaria de demolición de lo construido; que interpuesto el recurso de reconsideración, se resolvió mediante Resolución de Subgerencia N° 605-2018-MML-GFC-SCS de 21 de febrero de 2018, infundado el recurso e, interpuesto recurso de apelación, mediante Resolución Gerencial N° 1192-2019-MML-GFC de 29 de noviembre de 2019 se declaró infundado el recurso impugnativo interpuesto, quedando agotada la vía administrativa de acuerdo a ley. **4.13.** La indebida subsunción normativa realizada por la Sala Superior constituye una infracción sustantiva de carácter determinante, en tanto altera el contenido y los efectos de una norma imperativa. No se trata de una diferencia de interpretación tolerable, sino de un error manifiesto en la aplicación del régimen jurídico de prescripción administrativa, que vulnera el principio de legalidad y desvirtúa la finalidad protectora del ordenamiento urbanístico. Este Tribunal considera que la sentencia de vista carece de coherencia respecto a la normativa aplicable, al haber omitido el análisis sobre la subsistencia de la situación antijurídica y la naturaleza continuada del ilícito administrativo. **4.14.** En consecuencia, se verifica que la Sala Superior incurrió en la infracción contenida en el **acápito b)**, al calificar erróneamente la infracción y computar indebidamente el plazo de prescripción; resultando **fundada. Actuando en sede de instancia. QUINTO:** En consecuencia, corresponde casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, revocar la sentencia apelada que declaró fundada la demanda; y, reformándola, declarar **infundada** la demanda interpuesta por Marta Velazco Salazar contra la Municipalidad Metropolitana de Lima, al no haberse configurado la prescripción de la potestad sancionadora administrativa. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado por el artículo 397 del Código Procesal Civil, **SE RESUELVE: 1. DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la entidad demandada **Municipalidad Metropolitana de Lima**, mediante escrito del 26 de octubre de 2022, **CASAR** la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 04, del 11 de octubre de 2022; y **actuando en sede de instancia: REVOCAR** la sentencia de primera instancia contenida en la Resolución N° 04, del 18 de abril de 2022, que declaró **fundada** la demanda; y **REFORMÁNDOLA** declarar **INFUNDADA** la demanda. **2. DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial “El Peruano” conforme a ley, en el proceso seguido por **Marta Velazco Salazar** contra la **Municipalidad Metropolitana de Lima**, sobre nulidad de resolución administrativa; y, devolver los actuados. *Al encontrarse de licencia la señora Jueza Suprema Delgado Aybar, integra el colegiado supremo la señora Jueza Suprema Arriola Espino, quien también interviene como ponente.* SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ARRIOLA ESPINO, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² F. 108

³ HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

⁴ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

⁵ Ver sentencia emitida en el Expediente N° 8817-2005-PHC/TC, de 06.07.2006, f. 6.

⁶ Sentencia emitida en el Expediente N° 03767-2022-PA/TC, de 16.04.2024, f. 2-3.

⁷ Sentencia del 27.03.2006, f. 2.

⁸ Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente. Casación N° 6537-2019-Cusco de 03.03.2022, considerando 3.14.

⁹ “Infracciones instantáneas con efectos permanentes (llamadas también infracciones de Estado). En estos casos, la infracción produce un estado de cosas contrario al ordenamiento jurídico, que se mantiene. (...) aunque los efectos de la conducta infractora sean duraderos y permanezcan en el tiempo, la consumación de esta es instantánea”. Baca Oneto, Víctor Sebastián. Prescripción de las Infracciones y su clasificación en la Ley del Procedimiento Administrativo General. En: Derecho & Sociedad 37, 2011, p. 268

¹⁰ “Infracciones continuadas. Se trata de un supuesto importado del Derecho Penal, en donde se realizan diferentes conductas, cada una de las cuales constituye por separado una infracción, pero que se consideran como una única infracción, siempre y cuando formen parte de un proceso unitario”: En: Loc. Cit.

“... infracción continuada, ... exige pluralidad de acciones que infrinjan el mismo

precepto, y por ello constituye un concurso real de ilícitos”: Sentencia del Tribunal Supremo español (Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera), N° 914/2023 de 04.07.2023, f.j. 5.

¹¹ Sentencia emitida el 19 de octubre de 2016, f.j.4.

C-2537670-28

CASACIÓN N° 1456-2025 LIMA

Lima, dos de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la **Procuraduría Pública del Ministerio de Educación** mediante escrito de fecha veintidós de julio de dos mil veinticuatro (foja mil quinientos cuarenta y tres del expediente judicial físico¹), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número nueve, de fecha veintiuno de junio del dos mil veinticuatro (foja mil quinientos treinta y tres), que **confirma** la sentencia apelada emitida mediante resolución número dieciséis, de fecha veintinueve de setiembre de dos mil veintidós (foja mil cuatrocientos setenta y cuatro), que declara **infundada** la demanda.

ANTECEDENTES: 1. **Actuaciones administrativas.** Del expediente administrativo se desprenden las siguientes actuaciones relevantes: 1.1. Con fecha 28 de octubre de 2011, Jaime Salomón Ruiz Canchapoma en su calidad de promotor de la Institución Educativa Privada “Hispano Americano Trini”, solicitó ante la Unidad de Gestión Educativa Local N° 04, la Autorización de Funcionamiento de los niveles inicial, primaria y secundaria. La solicitud no fue resuelta por la Dirección Regional de Educación de Lima Metropolitana - DREML, dentro del plazo de 60 días calendarios. La autorización ficta se produjo el 30 de marzo de 2012. 1.2. Mediante Acta de Diligencia de Inspección N° 2012 de fecha 30 de marzo de 2012 (folios 1016/1018), in situ, los especialistas de Infraestructura observaron lo siguiente: - Acreditar certificado de parámetros urbanísticos o compatibilidad de uso. - Diferencia patio de Inicial respecto de Primaria y secundaria - Habilitar pasamos en escalera (solo tiene un lado a altura optima - Equipar Biblioteca y tópicos, sala de profesores, extintor sofá. - asegurar cobertura de techos, ligeros (2. piso) - Implementar señalización de seguridad y proteger toma corriente en aulas de inicial 1° y 2° grado. 1.3. Mediante Informe N° 285-2012-INFRA.UGA-DRELM del 04 de mayo de 2012 (folios 1036/1037), el especialista de infraestructura, concluye indicando que cumple con las condiciones de infraestructura, derivando a la Unidad de Gestión Institucional - Comisión Técnica Responsable de Actualización de Creación y otros de la DRELM, para su respectivo tratamiento correspondiente. 1.4. Mediante Informe N° 2135-2012-DRELM/UGP del 03 de julio de 2012 (folios 1083/1083 de autos) la especialista en educación II-IGP, concluye indicando que procede la apertura, derivando el expediente a la Unidad de Gestión Institucional, para que prosiga con el trámite correspondiente. 1.5. Mediante Informe de Evaluación de la Comisión Técnica N° 192-2013 del 14 de agosto de 2013 (folios 1124/1125), el especialista de Infraestructura y el especialista de Gestión Pedagógica de la Dirección Regional de Educación de Lima Metropolitana, observan lo siguiente: **Observaciones a infraestructura:** 1. No cuenta con SS.HH. diferenciados por géneros e independiente por niveles inicial, primaria y secundaria. 2. No se determinar el patio diferenciado en el plano de arquitectura 3. No cuenta con ambiente de Psicología, Psicomotriz. 4. No cuenta con Certificado de defensa Civil a detalle de INDECI, por superar el área mayor a 500m² ocupada. 5. No cuenta con rampas de acceso para discapacitados 6. No cuenta con Ingreso independiente para el Nivel Inicial. **Observaciones Pedagógica:** 8. El PEI, no cuenta con la propuesta de gestión y proyectos de innovación. 9. el PCI es transcripción del DCN, falta la Diversificación curricular de los tres niveles. 10. No adjunta el CD con la versión del proyecto. 1.6. Mediante Informe N° 307-CTE/UGA/UGI/UGP-DRELM-2013 del 15 de agosto de 2013 (folios 1126/1127), concluye: indicando que el administrado no ha dado cumplimiento a los requisitos establecidos por la R.M. N° 0070-2008-ED, en concordancia a la Directiva N° 032-DRELM-UGI/El-ER-2010, para obtener la licencia, recomendando que debe declararse improcedente la solicitud. 1.7. Mediante la Resolución Directoral Regional N° 05386-2013-DRELM de fecha 16 de setiembre de 2013 (foja 41), la Dirección Regional de Educación de Lima, frente a lo solicitado por la Institución Hispano Americano Trini, resolvió Declarar Improcedente la Autorización de Funcionamiento. 1.8. El 22 de octubre de 2013, la Institución Educativa Privada “Hispano Americano Trini”, presentó recurso de reconsideración adjuntando lo siguiente: 1. El proyecto Educativo Institucional PEI y la versión digital del proyecto en el CD-R. 2. 18 tomas fotográficas de la Institución Educativa, con las que se puede

acreditar de manera fehaciente e indubitable que el local cuenta con: - SSHH DIFERENCIADOS por géneros y niveles, - Rampas de acceso para personas con discapacidad - Área de juego recreativos, ingresos independientes para el nivel inicial; 3. Planos de Arquitectura Distribución A-01 y A-02, en el cual se puede apreciar los **patios diferenciados** para el Nivel Inicial, Primaria y Secundaria; demostrándose que se ha cumplido con los requisitos exigidos por la Directiva N°032-DRELM- UGI/El-ER-2010. 4. Respecto al Certificado de Defensa Civil, el Informe Técnico N° 324-2012-SGDF-GDHS/ MDC, correspondiente a la Institución educativa, en el que se señala que el inmueble objeto de inspección, si cumple con las Normas de Seguridad Vigente en Defensa Civil. 1.9. Mediante Informe N° 150-2014-INFRA.UGA-DRELM, del 25 de marzo de 2014 el Coordinador de Infraestructura de la DRELM, señala lo siguiente: 2.2. Del análisis realizado por el Especialista de Infraestructura de la DRELM Arq. César A. Vargas Quispe, a los documentos de infraestructura presentados como pruebas fehacientes para sustentar el Recurso de Reconsideración, se observa que: Levantó observaciones de la improcedencia - Cuenta con el área de juegos recreativos y patio diferenciado en el plano de Distribución lám. A-01. - Cuenta con el ambiente de atención Psicológica en el plano de Distribución lám. A-02. Persisten observaciones de la improcedencia de acuerdo al plano actualizado de Distribución lám. A-01 y A-02 (Exp. N° 065800/ folio 484-485) - La puerta principal no bate hacia fuera y en sentido de evacuación. - No cuenta con los SS.HH. exclusivo para el nivel Inicial. - No demuestra haber implementado rampas de acceso para personas con discapacidad. - No cuenta con el ingreso independiente para el nivel inicial. - No acreditar el Certificado de Defensa Civil (INDECI) a nivel de Detalle. Que según el Administrado mediante su recurso, sustenta que su solicitud está exenta de acreditar el Certificado de Defensa Civil de INDECI, debido a que el local propuesto es menor a 500.00 m²; que en respuesta a lo sostenido por el Administrado, se le aclara que obra en el plano de Distribución actualizado (antecedentes/folios 484-485) las medidas de las áreas, elementos suficientes para calcular el área ocupada de la infraestructura propuesta los mismos que son: primer piso 495.88 m², segundo piso 308.56 m², haciendo un total de 804.44 m² de área total ocupada, y que por lo tanto es fundada la observación sobre el requerimiento del Certificado de Defensa Civil de INDECI, como parte de los requisitos para su solicitud. **Conclusión:** [...] No cumple con las condiciones de infraestructura, previstos en la Directiva 032-DRELM-UGI/El-ER-2010 [...]. **Recomendación:** Derivara la Oficina de Asesoría Jurídica para la continuación del trámite. 1.10. Mediante Informe N° 1083-2014-DRELM-OAJ, del 19 de mayo de 2014, concluye lo siguiente: 2.7. Que, en relación al caso que nos ocupa se advierte que se encuentra inmersa dentro del plazo establecido por el numeral 202.4 del artículo 202 de la Ley N° 27444, es decir, resulta necesario recurrir ante el Poder Judicial para iniciar una acción de lesividad en la vía contencioso-administrativa destinado a obtener la nulidad del acto administrativo que causó estado [...] [...] 3.1. Que, esta Oficina de Asesoría Jurídica OPINA porque su Despacho DISPONGA que el expediente de la referencia, así como los antecedentes de la RDR N° 05386-2013-DRELM de fecha 16 de Setiembre del 2013, se REMITAN al Ministerio de Educación en copias fedatadas, para que proceda conforme a su competencia emitiendo el Acto Administrativo que exprese la Lesividad, para su posterior REMISIÓN a la Procuraduría Pública a Cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Educación, con el fin que inicie la acción correspondiente Contencioso Administrativo, respecto a la declaración de nulidad de la RDR N°[5]386-2013 DRELM de fecha 16 de Setiembre del 2013 y Resolución aprobatoria Ficta de Autorización Funcionamiento de la I.E.P. “HISPANO AMERICANO TRINI”; ubicado en Calle Manuel Prado Oeste Mz. “B” Lotes 06, 07, 08, 09 y 10, Urb. Villa El Paraíso, Distrito de Carabaylo, provincia y departamento de Lima, jurisdicción de la Unidad de Gestión Educativa Local N° 04; en los fundamentos esgrimidos en el presente informe. 1.11. Mediante Resolución de Secretaría General N° 1253-2014-MINEDU del 31 de agosto de 2014 resolvió lo siguiente: Que, al respecto el Informe Legal N° 1083-2014-DRELM-OAJ, de fecha 19 de mayo de 2014, concluye que la solicitud de autorización de funcionamiento de la Institución Educativa Privada “HISPANO AMERICANO TRINI” no cumple con las condiciones de infraestructura establecidas en el literal f) del artículo 13 de la Ley N° 28044, Ley General de Educación; los artículos 4 al 6, de la Ley N° 26549; los artículos 3 al 6 y 10 al 15 del Reglamento de Instituciones Educativas Privadas de Educación Básica y Educación Técnico Productiva; la Norma A.130 - Seguridad, del Reglamento Nacional de Edificaciones, aprobado por

Decreto Supremo N° 006-2011-VIVIENDA; y la Directiva N° 032-DRELM-UGI/EI-ER-2010 "Orientaciones para la Gestión en los Trámites de Expedientes de Autorización, Ampliación de Niveles, Reapertura y Traslado de Educación Básica Regular, Educación Básica Especial, Educación Básica Alternativa y Técnico Productiva Privados y Públicos; D.S. N° 009-2006-ED, R.M. N° 0070-2008-ED", aprobada por Resolución Directoral Regional N° 004321-2010-DRELM; [...] PRIMERO: Declarar que la Resolución Ficta, como consecuencia del silencio administrativo positivo, que aprueba la solicitud de autorización de funcionamiento de la Institución Educativa Privada "HISPANO AMERICANO TRINI", en los niveles de educación inicial, primaria y secundaria, agrava la legalidad administrativa y el interés público, por los fundamentos expuestos en la parte considerativa de la presente resolución. SEGUNDO: Remitir copia de la presente resolución a la Procuraduría Pública del Ministerio de Educación, a fin que disponga las acciones que considere convenientes para efectos de iniciar la demanda contencioso administrativa y se declare la nulidad de la resolución ficta a que hace referencia el artículo precedente. 2. Demanda. Con fecha veintiocho de octubre de dos mil catorce (foja 1129), el **Ministerio de Educación** interpuso demanda contencioso-administrativa contra la Institución Educativa Privada "Hispano Americano Trini", solicitando se declare la nulidad de la Resolución Administrativa Ficta, como consecuencia del Silencio Administrativo Positivo que aprueba la Solicitud de Autorización de Funcionamiento en el Nivel Inicial, Primaria y Secundaria de la Institución Educativa Privada "Hispano Americano Trini". La parte demandante sostiene, en esencia, lo siguiente: **a)** Manifiesta que la Institución Educativa Privada "Hispano Americano Trini", ubicada en Manuel Prada Oeste Mz. B Lote 06, 07, 08, 09 y 10 Urbanización Villa el Paraíso, distrito de Carabayllo, provincia y departamento de Lima; solicitó ante la Unidad de Gestión Educativa Local N° 04, con fecha 28 de octubre de 2011, la autorización de funcionamiento de la institución indicada; la cual no fue resuelta por la Dirección Regional de Educación de Lima Metropolitana -DRELM-, dentro del plazo legal de 60 días calendarios, razón por la cual operó el Silencio Administrativo Positivo, de conformidad con lo establecido en el artículo 4° de la Ley N° 26549 - Ley de Centros Educativos privados y el artículo 8° del Reglamento de Instituciones Educativas Privadas de Educación Básica y Educación Técnico Productiva, aprobado por Decreto Supremo N° 009-2006-ED. **b)** Refiere que, mediante Resolución Directoral Regional N° 05386-2013-DRELM de fecha 16 de setiembre de 2013, la Dirección Regional de Educación de Lima, resolvió declarar Improcedente la Autorización de Funcionamiento requerida por la mencionada Institución Educativa; formulando su recurso de reconsideración contra la Resolución Directoral Regional N° 05386-2013-DRELM, que fue objeto de evaluación por el informe legal N° 1083-2014-DRELM-OAJ; **c)** Señala que, ante lo resuelto por la DRELM, mediante Informe N° 150-2014-INFRA.UGA-DRELM, concluye que la I.E.P. "Hispano Americano Trini", no cumple con las condiciones de infraestructura establecida en la RDR N° 04321-2010-DRELM que aprueba la Directiva N° 032-DRELM-UGO/EI-ER-2010, referido a la Autorización de funcionamiento del Nivel Inicial (3, 4 y 5 años), Primera (1 al 6 grado) y secundaria de Menores, es decir cuenta con las siguientes observaciones: - Cuenta con el área de juegos recreativos y patio diferenciado en el plano de distribución Lam. A-01. - Cuenta con el ambiente de atención Psicológica en el Plano de distribución Lam.A.02. Asimismo, indica la demandante, persisten las observaciones al plano actualizado de distribución Lam-01-A-02: - La puerta principal no bate hacia fuera y en sentido de evacuación - No cuenta con los SS.HH. exclusivo para el nivel inicial. - No demuestra haber implementado rampas de acceso para personas con discapacidad. - No cuenta con el ingreso independiente para el nivel inicial. - No acredita el certificado de defensa Civil (INDECI) a nivel de detalle. Que según el Certificado de defensa Civil de INDECI, debido a que el local propuesto es menor a 500m²; que en respuesta a los sostenidos por el administrado, se le aclara que obra en el plano de distribución actualizado las medidas de las áreas, elementos suficientes para calcular el área ocupada de la Infraestructura propuesta los mismos que son primero piso 495.88m² de área ocupada, y que por lo tanto es fundada la observación sobre el requerimiento del Certificado de defensa Civil de INDECI, como parte de los requisitos para su solicitud. Concluyendo que la Institución Educativa privada "Hispano Americano Trini", no cumple con las condiciones de Infraestructura, establecidas en la Directiva N° 032-DRELM-UGI/EI-ER-2010 para la autorización de funcionamiento en el Nivel Inicial, Primaria y Secundaria del Local del Distrito de Carabayllo, provincia y departamento de Lima; en ese sentido y en atención al recurso de reconsideración formulado por el administrado, se elaboró

el Informe Legal N° 1083-2014-DRELM-OAJ de fecha 19 de mayo de 2014. lo mencionado se encuentra explicado en el informe N° 150-2014-INFRA.UGA-DRELM de fecha 25 de marzo de 2014. **d)** Indica que la Resolución Ficta aprobatoria, generada por el SAP, de la presente controversia, a mérito de la cual se da por aprobado en sus propios términos la solicitud de autorización y funcionamiento, de acuerdo a lo señalado en el informe N° 1282-2014-MINEDU/SG-OAJ, la referida solicitud de autorización de funcionamiento de la Institución Educativa Privada Hispano Americano Trini, no cumple con las condiciones de infraestructura establecida en el literal f) del Artículo 13° de la Ley 26549; los artículos 3° al 6° y 10° al 15° del reglamento de Instituciones educativas Privadas de Educación básica y educación técnico Productiva; la Norma A.130- Seguridad, del reglamento nacional de edificaciones, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2011-VIVIENDA; y por la Directiva N° 032-DRELM-UGI/EI-ER-2010 "Orientaciones para la gestión en los trámites de expedientes de autorización, ampliación de niveles, reapertura y traslado de Educación Básica Regular, Educación Básica Especial, Educación Básica Alternativa y Técnico Productiva Privados y Públicos; D.S. N° 00-2006-ED, R.M. N° 0070-2008-ED, aprobada por Resolución Directoral Regional N° 004321-2010-DRELM. **Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia número dieciséis de fecha veintinueve de setiembre de dos mil veintidós, el Undécimo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima declaró **infundada** la demanda. El juzgado señaló esencialmente lo siguiente: **11. Sin embargo, del Recurso de Reconsideración de fecha 22 de octubre de 2013, que obra de fojas 1186 a 1201 de autos, presentado como medio probatorio por la parte demandada y presentado ANTERIOR al Informe N° 150-2014-INFRA.UGA-DRELM de fecha 25 de marzo de 2014, se advierte, en primer lugar, que la puerta principal, si tiene batiente hacia afuera, a efecto de facilitar la evacuación; en segundo lugar, que si existen servicios higiénicos exclusivos para el nivel inicial; en tercer lugar, que si ha implementado rampas de acceso para personas con discapacidad; en cuarto lugar, que posee un ingreso exclusivo para el nivel inicial; y en quinto lugar, que respecto al Certificado de Defensa Civil, adjunta el Informe Técnico N° 324-2012-SGDF GDHS/MDC de fecha 21 de agosto de 2012, que acredita que cumple con las Normas de Seguridad de Defensa Civil. 12. De lo expuesto, en forma precedente, se advierte con evidente claridad que la parte demandada habría subsanado las observaciones formuladas por la Administración, a efectos de que se le autorice el funcionamiento de la Institución Educativa Privada Hispano Americano Trini. 13. De otro lado, resulta necesario señalar que, el presente Proceso de Lesividad iniciado por el Ministerio de Educación, es sustentado por la entidad demandante porque según señala no se sustenta en el hecho de que las observaciones anotadas por la autoridad administrativa sean subsanables o no, sino que, la Solicitud de Autorización de Funcionamiento del Proyecto Educativo, presentado al Ministerio de Educación, no cumplía con las condiciones mínimas establecidas por Ley, al momento de su presentación. [...] 15. Al respecto, resulta necesario señalar que, el presente caso no se trata de una solicitud de aprobación automática, en la cual, por su naturaleza, corresponde que el administrado al momento de la solicitud cumpla con todos los requisitos establecidos por ley, caso contrario resultan ser vicios insubsanables, es decir no pudiéndose ser subsanados en forma posterior; sino, se trata de un procedimiento que necesita la evaluación de la entidad demandada una vez presentada la solicitud, quien está en la obligación de indicar las observaciones advertidas y verificar el cumplimiento de éstas para luego otorgarle la autorización correspondiente, de conformidad con el artículo 7° del Decreto Supremo N° 009-2006-ED, y que si bien, en el caso de autos, se dio la autorización de licencia de funcionamiento de la entidad educativa con fecha 28 de diciembre de 2011 (después de 60 días) por silencio administrativo positivo establecido por ley8, esto es, por la demora de la propia entidad de calificar a tiempo la referida solicitud de autorización; siendo dicha demora enmendada con la Resolución Directoral Regional N° 05386-2013-DR del 16 de setiembre de 2013 en la cual recién indica las observaciones incurridas por la administrada, y posteriormente con la emisión del Informe N° 150-2014-INFRA.UGA-DRELM de fecha 25 de marzo de 2014 mencionada en el último Informe N° 1282-2014-MINEDU/SG-OAJ de fecha 20 de junio de 2014, que finalmente señaló cuatro observaciones legales, que fueron levantadas con anterioridad por el centro educativo según se acredita con el escrito del 22 de octubre de 2013, por lo que, el procedimiento respecto a la solicitud de la autorización de la referida entidad educativa se encuentra**

subsanada de acuerdo a Ley, [...] **17. En consecuencia la resolución administrativa ficta** por haber operado el silencio administrativo positivo no se encuentra en ninguna de las causales de nulidad establecida en el artículo 10° de la Ley de Procedimiento Administrativo General Ley N° 27444, por lo que no corresponde declarar su nulidad [Énfasis agregado] **Sentencia de vista.** Mediante sentencia contenida en la resolución número nueve, de fecha veintiuno de junio de dos mil veinticuatro, la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima **confirmó** la sentencia de primera instancia. El colegiado superior indicó lo siguiente: **NOVENO.** - En esa línea, es un hecho no controvertido que el demandado, habiendo presentado su solicitud de autorización el **28 de octubre de 2011**, en virtud de lo establecido en el artículo 8 del Decreto Supremo N°009-2006-ED, en el que se prescribe que "(...) transcurrido el plazo de sesenta (60) días calendario sin que se haya expedido la respectiva resolución de autorización de funcionamiento y registro correspondiente, el propietario o promotor tendrá por autorizada y registrada la Institución Educativa", obtuvo la autorización solicitada el **28 de diciembre de 2011**. Sin embargo, obtenida la autorización ficta, con fecha **30 de marzo de 2012**, la administración realizó la diligencia de inspección ocular a la Institución Educativa promovida por el demandante, la misma que se plasma en el Acta de Diligencia de Inspección de fecha 30 de marzo de 2012, obrante a foja 1016 de autos, en la que se estableció como "**observaciones importantes**": 1. Acreditar Certificado de Parámetros Urbanísticos 2. Diferenciar patio de inicial respecto de primaria y secundaria 3. Habilitar pasamanos en escalera (Sólo tiene 1 lado (...)) 4. Equipar biblioteca y tópico, sala de profesores, extintor sufic. 5. Asegurar Cobertura de techos Ligeros (2° piso) 6. Implementar señalización de seguridad y proteger tomacorrientes en aulas de inicial, 1° y 2 grado. **DÉCIMO.** - Observaciones que, conforme al Informe N° 285-201 2-INFRA.UGADRELM8 del **04 de mayo de 2012**, se **subsanaron**, concluyéndose en dicho documento, que la Institución Educativa cumple con las condiciones de infraestructura establecidas en la R.D.R N°4321-201 0-DRELM de fecha 26 de agosto de 2010 que aprueba la Directiva N°032-DRELM-UGI/EI-ERL-2010, para la solicitud de Apertura y Funcionamiento; opinión que -acorde con lo señalado en Informe N° 307-CTE/UGA/UGI/ UGP-DRELM-2013 9 -, concuerda con el Informe N° 2135-2012- DRELM-JUGP-EBR, expedido también por las Unidades de la Sede Regional, determinando que es procedente autorizar a la citada institución educativa. No obstante los citados informes, en el citado Informe N° 307-CTE/UGA/UGI/ UGPDRELM- 2013, de fecha 13 agosto de 2013, si bien refiere los Oficios e Informes emitidos favorables a la apertura y el funcionamiento de la Institución Educativa, señala que dichos actos de administración ameritan ser substituidos por los pronunciamientos que emita la **Comisión Técnica a partir de su creación mediante la RDR. N°00437-2012-DREN, del 06 de marzo de 2012**, que como órgano Colegiado tenía la responsabilidad, entre otras, de elaborar los informes pertinentes para la creación y funcionamiento de las Instituciones Educativas. **UNDÉCIMO.** - Así, de lo acotado, se advierte que la administración, no obstante haber determinado que el administrado subsanó todas las observaciones a la solicitud de Apertura y Funcionamiento de la Institución Educativa que promueve, en virtud a una norma posterior a la fecha de la presentación de la solicitud y a los oficios e informes favorables, el 14 de agosto de 2013 emite **Informe de Evaluación-Comisión Técnica N°192- 13** , en el cual se establecieron como **nuevas observaciones**: 1) No cuenta con S.H. diferenciados por géneros e independiente por niveles inicial primaria y secundaria. 2) No se determina el patio diferenciado en el plano de arquitectura. 3) No cuenta con ambiente de psicología y psicomotriz. 4) No cuenta con Certificado de Defensa Civil a Detalle de INDECI, por superar el área mayor a 500 m2 ocupada. 5) No cuenta con rampas de acceso para discapacitados. 6) No cuenta con ingreso independiente para el nivel inicial. G. PEDAGÓGICA. 1. El PEI, no cuenta con la propuesta de gestión y proyectos de innovación. 2. El PCJ es transcripción del DCN, falta la Diversificación Curricular de los tres niveles. 3. No adjunta el CD con la versión del proyecto. **DUODÉCIMO.** - Lo antes expuesto, permite traer a colación el Principio de Predictibilidad previsto en el numeral 1, 1.15 del Artículo IV de la Ley 27444 [...]. Por ello, acorde a lo antes anotado, se colige que en el procedimiento materia de autos, el principio en mención ha sido vulnerado en tanto que, a la solicitud presentada por el demandante, la **autoridad administrativa aplicó normas aprobadas con posterioridad a su presentación y a su aprobación automática, como es la RDR. N°00437-2012-DREN, del 06 de marzo de 2012. DÉCIMO TERCERO.** - Sin

perjuicio de lo anotado, se advierte que no obstante que al amparo del Reglamento de las Instituciones Privadas de Educación Básica y Educación Técnico Productiva, el administrado obtuvo la autorización por aprobación automática, la entidad demandante, en virtud del antes referido **Informe de Evaluación-Comisión Técnica N°192-13** , expide la citada Resolución Directoral Regional N°5386-2013, declarando **IMPROCEDENTE** la solicitud de Autorización y creación de la Institución Educativa Privada "Hispano Americano Trini". Niveles de Educación Inicial, Primaria y Secundaria de Menores. Acto administrativo, frente al cual, el **22 de octubre del 2013**, el demandado presentó recurso de reconsideración, [...] **DÉCIMO CUARTO.** - No obstante, respecto al mentado recurso, se emite el Informe N°150-2014-INFRA.UGA. DRELM12, del **25 de marzo del 2014** en el que se concluyó: "Persisten las observaciones de la impropiedad de acuerdo al plano actualizado de Distribución (...) La Puerta no bate hacia afuera y en sentido de evacuación - No cuenta con los SSHH exclusivos para el nivel Inicial -No demuestra haber implementado rampas de acceso para personas con discapacidad -No cuenta con ingreso independiente para el nivel inicial -No acredita el Certificado de Defensa Civil (INDECI) (...)" ; concluyéndose que "(...) **NO CUMPLE CON LAS CONDICIONES DE INFRAESTRUCTURA**" **DÉCIMO QUINTO.** - Empero, lo señalado en el referido informe no resulta veraz, dado que, como se puede apreciar -de la fotografías antes referidas, anexas al recurso de reconsideración-, la Puerta principal bate hacia afuera; los SSHH están diferenciados por géneros; que existen rampas de acceso a los baños; y la puerta exclusiva de inicial; lo que se corrobora con la imágenes fotográficas que aparecen de fojas 1273 a 1277 cuyas leyendas rezan: "**rampa de acceso a servicios higiénicos**"; "**rampa de acceso a lavaderos**" "**rampa de acceso a aulas**"; "**puerta principal abriendo hacia afuera**"; "**puerta de inicial independiente y abriendo hacia afuera**"; "**baño de inicial baby para niñas N° 2**"; "**baño de inicial baby para niñas N°1**"; "**baño de inicial baby para niñas N° 2**"; "**baño de inicial baby para niñas N°02**"; a las que se suman las fotografías que corren de fojas 522 a 532, en las que también se observan los baños diferenciados por género; el patio principal diferenciado de inicial y área recreativa; áreas con acceso para personas con discapacidad; ingreso de educación inicial; ingreso de primaria y secundaria. A mayor abundamiento, de las imágenes que en copia corren de fojas 1419 a 1425 de autos, se puede ver que la **puerta inicial y general se abren hacia afuera**; las **rampas de acceso a los lavaderos, baños y aulas**; **baños diferenciados de caballeros y damas**; y **baño de damas inicial baby**; medios de prueba a partir de los cuales se puede colegir que las observaciones detalladas en el Informe N°150-2014-INFRA. UGA.DREL, en cuanto a infraestructura, fueron subsanadas y que no se transgrede el numeral 1.4.1 de las Normas Técnicas para el diseño de Locales de Educación Básica Regular- Nivel Inicial, aprobada por la Resolución Ministerial N° 252-2011-ED, ni el artículo 11 de la Norma A.040- Educación; así como el literal a) del artículo 6 de la Norma A-120- Accesibilidad para personas con discapacidad y de las personas adultas mayores, del Reglamento Nacional de Edificaciones, aprobado por el Decreto Supremo N°006-2011-VIVIENDA, que establecen que la apertura de las puertas se hará hacia el mismo sentido de la evacuación de emergencia; y que en los ingresos y circulaciones de uso público, en caso de existir diferencia de nivel, además de la escalera debe existir una rampa. **DÉCIMO SEXTO.** - En cuanto a la observación relacionada con la falta del Certificado de Defensa Civil, se advierte que a fojas 1192, se encuentra anexo el Informe Técnico N° 324-2012- SGDF-GDHS/MDC del **21 de agosto de 2012** expedido por la Subgerencia - presentado también con el recurso de reconsideración - en el que se señala que siendo que el local de la institución educativa abarca un área menor a 500m2, conforme a la Directiva N°032-DRELM-UGI/EIER -2010, no corresponde la presentación del Certificado de Defensa Civil de detalle; y que en cumplimiento de lo establecido en el D.S. N°066-2007-PCM, se realizó la Inspección Técnico de Seguridad en Defensa Civil Básica al Inmueble referido en autos, determinándose que sí cumple con lo dispuesto en las Normas de Seguridad vigentes en Defensa Civil [...] **DÉCIMO SEPTIMO.** - Asimismo, se deduce que la Resolución de Secretaria N°1253- 2014-MINEDU, que declara que la resolución ficta, que aprueba la solicitud de autorización de funcionamiento, agravia la legalidad administrativa y el interés público, al sustentarse en el Informe Legal N°1083-2014-DRELM-OAJ- el mismo que se fundamenta esencialmente en el Informe N°150-201 4-INFRA.UGA. DRELM infringe principios que informan al derecho administrativo, como el debido procedimiento, predictibilidad y deber de una motivación. [...] [Énfasis agregado] II.

CONSIDERANDO: Primero: Corresponde calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del Recurso de Casación. Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón, que nuestro legislador ha establecido a través de los prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a: **i)** la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y **ii)** la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Aplicación de la norma bajo el principio de especialidad. Tercero:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativo prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la Ley el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, "Ley del Procedimiento Administrativo General", que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Que, por el Principio de Especialidad de la norma, que señala que "la norma especial prima sobre la general", ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, deben resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **Cuarto:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, ésta última ha sido modificada por la Ley N° 31591², publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, introduciendo modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1° y literal c) del inciso 2° del artículo 386°, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil³. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. –respecto a la cuantía– y literal b. –respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia– y del inciso 2 del artículo 386° del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **Admisibilidad del recurso. Quinto:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: **1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad, se advierte que el recurso de casación indica separadamente cada causal invocada, cita los preceptos

legales que considera erróneamente aplicados o inobservados, precisa los fundamentos que sustentan su pretensión y expresan cuál es la aplicación que pretenden; se ha interpuesto ante la sala superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada. En relación al arancel judicial por concepto de casación, el recurrente **Ministerio de Educación**, no adjunta el arancel judicial por encontrarse exonerada. Se establece, pues, que se cumple con los requisitos precisados en el quinto considerando de la presente resolución. **Procedencia del recurso. Séptimo:** Cabe anotar que el artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: **1.-** El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; **2.-** Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. **Octavo:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que la recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso, así como se advierte que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio, cumpliéndose con los requisitos previstos en el séptimo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el cuarto considerando. **Improcedencia del recurso. Noveno:** El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de improcedencia del recurso de casación: **1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifiestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencia ya establecida. Décimo:** Respecto a los supuestos de improcedencia previstos en el numeral 1 del modificado artículo 393 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, se advierte que habiéndose cumplido con los requisitos señalados en el artículo 391 del Código Procesal Civil —analizados en el sexto considerando—, y las causales previstas en el artículo 388 del mismo cuerpo legal, así también se advierte que la resolución es impugnada en casación; y no ha consentido la sentencia de primera instancia. Siendo así, las causales denunciadas son susceptibles de calificación; procediendo por tanto, con analizar las causales denunciadas por la recurrente. **Causales denunciadas. Décimo primero:** El **Ministerio de Educación**, sustenta su recurso de casación en las siguientes causales: **a) Inaplicación del artículo 188.2 del Decreto Legislativo N° 1272. b) Interpretación errónea del artículo 8 del Decreto Supremo N° 009-2006-ED.** Sostiene que tenía hasta el 28 de diciembre del 2011 para resolver la autorización de funcionamiento, lo cual no ocurrió y, por tanto, se tuvo por autorizada la solicitud presentada por el demandado, como consecuencia del silencio administrativo positivo. Por tanto, entiéndase que al 28 de diciembre del 2011. El procedimiento administrativo de autorización de funcionamiento habría culminado por aplicación del silencio administrativo positivo ficto. Manifiesta que el Ad Quem, resuelve la controversia en base a los documentos que han sido remitidos por el demandado con posterioridad a la conclusión del procedimiento administrativo, toda vez que alude a pruebas que fueron presentados en su recurso de reconsideración de fecha 22 de octubre del 2013, es decir cuando ya el procedimiento administrativo había culminado por silencio administrativo positivo. Señala que el Ad Quem al aplicar el artículo 8 del Decreto Supremo N° 009-2006-ED, realiza una interpretación errónea sobre el mismo, al no haber considerado que el demandado al haber obtenido la autorización de funcionamiento por parte del demandado con fecha 28 de diciembre del 2011, únicamente correspondía evaluar si el demandado durante el transcurso de este procedimiento (es decir, desde el 28 de octubre del 2011 al 28 de diciembre del 2011, como bien se indica en el considerando noveno de la sentencia de vista), cumplía o no con las observaciones que le fueron efectuadas por nuestra representada. Sostiene que el Ad Quem inaplica el

artículo 188 del Decreto Legislativo 1272, pues de haber aplicado la citada norma, hubiera advertido que al haber operado el silencio administrativo positivo y, por tanto, haber concluido el procedimiento administrativo, no cabe considerar como subsanación posterior, los documentos que fueron presentados con posterioridad a la culminación del procedimiento administrativo de autorización de funcionamiento. Considera que, **se puede advertir** no solo la interpretación errónea de la mencionada norma, sino también la **falta de motivación** al emitir la Sentencia de Vista, toda vez que, la Sala **no fundamenta bajo que criterio puede considerarse que el demandado levantó** las observaciones dentro del procedimiento administrativo **Análisis de las causales denunciadas. Décimo segundo:** Antes de proceder al análisis de las causales resulta necesario recordar que el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 00041-2020-PA/TC, en el fundamento diecisiete, ha señalado lo siguiente: 17. Ahora bien, corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entiéndase a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso. Cabe indicar que no basta con indicar o identificar la norma que se considera o que ha sido erróneamente interpretada en el caso concreto, sino que, además, se tiene que fundamentar de qué manera esa inaplicación o interpretación errónea habría modificado la decisión que se impugna. En ese sentido, en el escrito de casación se debe expresar de forma clara en qué consistió la violación que se alega, de modo que el Tribunal pueda, mediante su sola lectura, interiorizarse de los alcances de la materia recurrida. **Décimo tercero:** Emitiendo pronunciamiento sobre la causal del **acápite a)** Inaplicación del artículo 188.2 del Decreto Legislativo N° 1272 y **acápite b)** Interpretación errónea del artículo 8 del Decreto Supremo N° 009-2006-ED, del considerando décimo primero, esta Sala Suprema advierte que adolecen de defectos de fundamentación que impiden su admisión. Se observa que la parte recurrente ha omitido estructurar una argumentación suficiente y coherente y respecto a las presuntas infracciones normativas. **13.1.** Respecto de la **Inaplicación de la norma;** el Tribunal Constitucional nacional ha señalado en la sentencia recaída en el Expediente N° 00025-2010-PI/TC del diecinueve de diciembre de dos mil once, que: *“Con la expresión ‘inaplicación’ habitualmente se hace referencia a la acción de un operador jurídico consistente en ‘no aplicar’ una norma jurídica a un supuesto determinado. La base de este efecto negativo en el proceso de determinación de la norma aplicable puede obedecer a diversas circunstancias, no siempre semejantes. Puede ser corolario de un problema de desuetudo -cuando este es tolerado en un ordenamiento jurídico en particular, que no es el caso peruano-; obedecer a una vacatio legis; constituir el efecto de la aplicación de ciertos criterios de solución de antinomias normativas (...) o, entre otras variables, ser el resultado o efecto de una declaración de invalidez previa, esto es, de una constatación de ilegalidad/inconstitucionalidad, en caso se advierta la no conformidad de la norma controlada con otra de rango superior, o la afectación del principio de competencia como criterio de articulación de las fuentes en un sistema normativo”.* **13.2.** En cuanto a la **interpretación errónea**, la doctrina ha señalado que: *“Habrá interpretación errónea cuando la Sala Jurisdiccional en su resolución le da a la norma un sentido que no tiene: aplica la norma pertinente al caso, pero le otorga un sentido diferente. La interpretación errónea de la norma es una forma de violarla (...) la interpretación errónea de una norma sustantiva por la Sala Especializada, al resolver el litigio, importa denunciar la atribución de un sentido que no tiene la norma o de restringir o extender indebidamente sus alcances”.* **13.3** Sin embargo, los argumentos de la recurrente no respaldan las causales denunciadas, pues señala que el *“ad quem resuelve la controversia en base a los documentos que han sido remitidos por el demandado con posterioridad a la conclusión del procedimiento administrativo, toda vez que alude a pruebas que fueron presentados en su recurso de reconsideración”* lo que evidencia que en realidad pretende cuestionar la admisión y valoración de los medios probatorios realizado por la sala de mérito; aspectos que no son competencia de este Tribunal Supremo; omitiendo que el recurso de casación no es una tercera instancia. Asimismo, para sustentar la supuesta interpretación errónea se limita a afirmar que el *ad quem al*

aplicar el artículo 8 del Decreto Supremo N 009-2006-ED, realiza una interpretación errónea sobre el mismo, sin exponer cuál es el sentido y alcance erróneo que la sentencia recurrida otorga a la norma cuya infracción se denuncia, ni cuál es el sentido que considera correcto, lo que implica una insuficiencia en la argumentación sustentatoria de la infracción denunciada. Cabe recordar que el Tribunal Constitucional ha precisado en el Expediente N° 00041-2020-PA/TC que el recurso de casación resulta ser altamente especializado, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, diligencia y pericia para la interposición de este recurso. **13.4.** De otro lado, no obstante que el recurrente aduce infracciones de carácter material, sostiene que *se puede advertir [...] falta de motivación al emitir la Sentencia de Vista, toda vez que, la Sala no fundamenta bajo qué criterio puede considerarse que el demandado levantó las observaciones dentro del procedimiento administrativo*, lo que constituye una afirmación de carácter procesal que no se condice con las infracciones denunciadas. En consecuencia, al no satisfacer los requisitos de procedibilidad exigidos por la técnica recursal, las causales denunciadas devienen **improcedentes**, de conformidad con el artículo 393, numeral 2, literal a), del Código Procesal Civil. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones, declararon: **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la **Procuraduría Pública del Ministerio de Educación**, mediante escrito de fecha veintidós de julio de dos mil veinticuatro (foja mil quinientos cuarenta y tres), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número nueve de fecha veintiuno de junio de dos mil veinticuatro (foja mil quinientos treinta y tres). En consecuencia, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por el Ministerio de Educación contra la Institución Educativa Privada “Hispano Americano Trini”, sobre acción contencioso administrativo. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la **señora Jueza Suprema Felices Mendoza. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA**

- 1 En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.
- 2 Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la corte suprema de justicia de la república y dicta otras disposiciones
- 3 “1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso.”
- 4 “2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:
(...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.”
- 5 Nótese que se aplica solo los incisos 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591.
- 6 Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:
“1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.
2. El recurso se interpone:
a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.
b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.
c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.
3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.
(...) 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.
7. Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:
“a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia”.
- 8 CARRIÓN LUGO, Jorge. El Recurso de Casación en el Perú. Volumen I, 2da Edición, Editora Jurídica GRUJLEY, Lima, 2003, Página 5.

CASACIÓN N° 15733-2023 MOQUEGUA

Lima, cinco de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS; el expediente principal y el cuaderno de casación formado en este Supremo Tribunal; luego de verificada la votación con arreglo a ley; interviniendo como ponente el señor Juez Supremo Gutiérrez Remón, con la adhesión de los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta, Delgado Aybar y Tovar Buendía y con el voto en discordia de los señores Jueces Supremos Bustamante del Castillo y Levano Vergara; se emite la siguiente resolución. Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por la **Empresa de Transporte Mayra Alejandra Sociedad de Responsabilidad Limitada**, mediante escrito del veintinueve de noviembre de dos mil veintidós (foja trescientos sesenta y dos del expediente principal digitalizado – No EJE¹), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número veintisiete, del siete de noviembre de dos mil veintidós (foja trescientos diecisiete), que **revoca** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número diecinueve, del diecinueve de julio de dos mil veintidós (foja doscientos nueve), que declara fundada la demanda y reformándola, declararon **infundada** la demanda. **ANTECEDENTES: Demanda.** La Empresa de Transporte Mayra Alejandra Sociedad de Responsabilidad Limitada, mediante escrito de fecha dos de junio de dos mil diecisiete (foja treinta y uno del tomo I), interpuso demanda contra la Red de Salud Asistencial Moquegua de EsSalud, representada por el Procurador Público del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo, planteando como pretensiones principales: 1. La nulidad total de la Resolución de Apelación N° 911150000055, de fecha diecinueve de abril de dos mil diecisiete. 2. La nulidad total de la Resolución de Reconsideración N° 911140000024, de fecha seis de octubre de dos mil quince, emitida por la Unidad de Finanzas de la OA-RA-Moquegua – EsSalud. 3. La nulidad total de la Resolución N° 911990001092, de fecha veinticuatro de agosto de dos mil quince, por la cual se dispuso el pago de S/. 56,292.00 por concepto de reembolso del costo de las prestaciones asistenciales brindadas a los trabajadores y/o derechohabientes de la empresa en los periodos de enero a julio de dos mil siete y de febrero a julio de dos mil trece. La parte demandante sostiene que los cobros correspondientes al periodo de enero a julio de dos mil siete han perdido ejecutabilidad y se encuentran prescritos, pues ha transcurrido en exceso el plazo de cuatro o diez años previsto en el artículo 202 y el artículo 233.1 de la Ley N° 27444, así como en el artículo 43 del Decreto Supremo N° 135-99-EF, Código Tributario. Alega, además, que la deuda reclamada no es de naturaleza civil ni comercial, sino que deriva de una relación jurídica pública sujeta a la Ley N° 27444, y no al Código Civil. Asimismo, refiere que se encontraba al día en el pago de los aportes a EsSalud durante los años dos mil siete y dos mil trece; y que los pagos extemporáneos fueron realizados con sus respectivos intereses, de modo que el cobro adicional pretendido por EsSalud configura un doble cobro. **Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número diecinueve, de fecha diecinueve de julio de dos mil veintidós, el Juzgado Mixto de Ilo de la Corte Superior de Justicia de Moquegua declaró fundada la demanda. Señaló que el pago tardío no puede equipararse a la ausencia de pago, puesto que la sanción por mora se materializa en los intereses, mas no en un cobro duplicado. Interpretar la norma en el sentido alegado por EsSalud, agregó, implicaría vulnerar el principio de tipicidad (artículo 230 de la Ley N° 27444), incurrir en abuso del derecho (artículo II del Título Preliminar del Código Civil) y generar un enriquecimiento indebido. **Sentencia de vista.** Por resolución número veintisiete, de fecha siete de noviembre de dos mil veintidós, la Sala Mixta Descentralizada de Ilo de la Corte Superior de Justicia de Moquegua revocó la sentencia apelada que declaró fundada la demanda y, reformándola, declaró infundada la misma. El colegiado superior concluyó, en atención a los agravios expuestos en el recurso impugnatorio, que las prestaciones asistenciales se otorgan cuando las empleadoras se encuentran en mora, situación que origina la obligación de reembolso del costo de dichas prestaciones, independientemente del pago de aportaciones y sus intereses. Ello se debe a que, por razones de solidaridad, EsSalud cubre la atención de los asegurados aun en situación de morosidad, utilizando sus recursos financieros. En consecuencia, determinó que el pago posterior de las mensualidades con sus intereses, aun cuando resulte equivalente al costo de las prestaciones, no exime de la obligación de reembolso, pues lo contrario perjudicaría a los asegurados cumplidos y vulneraría los principios de solidaridad. En ese sentido, la Sala concluyó que EsSalud actuó conforme a ley, dado que los pagos extemporáneos,

incompletos o impagos por los meses cuestionados evidencian que los aportes no fueron cancelados íntegramente en la oportunidad correspondiente, quedando así habilitada la entidad para exigir el reembolso de los costos de las prestaciones efectivamente otorgadas a los afiliados y sus derechohabientes. **CONSIDERANDO: Primero:** Corresponde calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, textos modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591², de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del Recurso de Casación. Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón que nuestro legislador ha establecido, a través de lo prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a, i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Admisibilidad del recurso. Tercero:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo", aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativo prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la Ley el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, "Ley del Procedimiento Administrativo General", que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Que, por el Principio de Especialidad de la norma, que señala que "la norma especial prima sobre la general", ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, deben resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **Cuarto:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, ésta última ha sido modificada por la Ley N° 31591³, publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, introduciendo modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1⁴ y literal c) del inciso 2⁵ del artículo 386⁶, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁷. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. –respecto a la cuantía– y literal b. –respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia– y del inciso 2 del artículo 386⁸ del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **Admisibilidad del recurso. Quinto:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: 1. *El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.* 2. *El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia*

cuando corresponda. c. *Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.* **Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad previstos en el numeral 2 del artículo 391 que antecede, se advierte que el recurso de casación se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada; con relación al arancel judicial por concepto de casación, la recurrente cumplió con adjuntar el pago del arancel respectivo (foja trescientos sesenta y uno). Siendo así, se cumple con los requisitos señalados. **Procedencia del recurso. Séptimo:** El artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: 1.- El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; 2.- Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. **Octavo:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que la recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso, así como se advierte que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio, cumpliéndose con los requisitos previstos en el séptimo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el cuarto considerando. **Improcedencia del recurso. Noveno:** El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de improcedencia del recurso de casación: 1. *La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando:* a. *No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente;* b. *Se refiere a resoluciones no impugnables en casación;* o, c. *El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación.* 2. *También declara la improcedencia del recurso cuando:* a) *Carezca manifiestamente de fundamento;* o, b) *Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida.* **Causales denunciadas. Décimo:** La demandante **Empresa de Transporte Mayra Alejandra Sociedad de Responsabilidad Limitada**, sustenta su recurso de casación en las siguientes causales: a) **Interpretación errónea del primer párrafo del artículo 10 de la Ley N° 26790, modificada por el artículo 1 de la Ley N° 28791** La parte recurrente sostiene que la modificación introducida al artículo 10 de la citada ley no establece que el pago realizado fuera de la fecha del cronograma de la SUNAT o fuera del mes declarado constituya un supuesto de incumplimiento de no pago. Por ello, no corresponde efectuar una interpretación extensiva ni aplicar una analogía en contrario donde la norma no lo prevé. Precisa que en su caso los periodos comprendidos entre junio de dos mil seis y marzo de dos mil siete fueron cancelados, y que los pagos efectuados de manera extemporánea fueron cumplidos con sus respectivos intereses. En consecuencia, no corresponde imponer el pago adicional de las prestaciones de salud brindadas por EsSalud. Asimismo, refiere que la Sentencia de Vista, en su numeral 17, descartó la aplicación del artículo 14.7 de la Ley N° 27056, por lo que el mandato de exigir pagos oportunos no se encuentra recogido en el primer párrafo del artículo 10 de la Ley N° 26790 modificada. A su entender, la correcta interpretación de la norma es que, únicamente en caso de incumplimiento absoluto de pago —esto es, cuando el empleador nunca cancela los aportes— EsSalud se encuentra facultada para repetir contra la empresa el costo de los servicios médicos brindados a sus asegurados. En ese escenario, la norma no contempla el denominado “doble pago” (aportes más intereses, más el reembolso de la prestación). De igual modo, alega que la interpretación asumida genera un trato desigual e irrazonable, pues se premia a los empleadores con fraccionamientos vigentes al no exigirles el reembolso de las prestaciones, mientras que se sanciona a quienes, sin acogerse a fraccionamientos, cumplen con pagar extemporáneamente sus aportes más intereses. Esto configura —a su criterio— un abuso de derecho, pues desincentiva el pago voluntario. Finalmente, sostiene que la Sala y EsSalud incurrir en error de interpretación al exigir el pago duplicado a un contribuyente que no es moroso. b) **Infracción al debido proceso y a la debida motivación (artículo 139, incisos 3 y 5, de la Constitución Política del Perú)** El recurrente manifiesta que la sentencia de vista, así

como las resoluciones administrativas impugnadas, carecen de una motivación suficiente respecto a los argumentos expuestos sobre el denominado doble cobro. Afirma que, si el empleador paga su aporte extemporáneamente junto con los intereses, no corresponde exigir además el reembolso de las prestaciones asistenciales brindadas, pues el artículo 10 de la Ley N° 26790, modificada por la Ley N° 28791, solo faculta el cobro de tales prestaciones frente al verdadero moroso que nunca cumple con el pago, y no frente a quien paga fuera de plazo. Alega que la sentencia de vista se apoya en una interpretación extensiva del artículo 10, interpretación que no resiste un análisis lógico ni bajo criterios de interpretación literal, extensiva o restrictiva. Además, dicha interpretación genera una antinomia con otras normas, contraviniendo el artículo 51 de la Constitución, que establece la prevalencia de las normas de mayor jerarquía. De este modo, sostiene que la Sala debió aplicar los principios de interpretación normativa, priorizando la ley sustantiva sobre el reglamento o directivas internas, las cuales no pueden ampliar el contenido de la norma principal. c) **Afectación al principio de legalidad en el procedimiento administrativo y a los criterios de razonabilidad, racionalidad y proporcionalidad.** El recurrente sostiene que resulta irracional y desproporcionado exigir el pago de una prestación a un empleador que ya canceló la obligación principal, incluso fuera de plazo, junto con los intereses correspondientes como penalidad. Considera que ello constituye un abuso de derecho, ya que implica un doble pago: el de los aportes con intereses y el del costo de la prestación. Asimismo, advierte un trato desigual al favorecer a los empleadores que se acogen a fraccionamientos de pago —a quienes no se les exige el reembolso de prestaciones— frente a quienes cumplen con pagar directamente sus aportes de manera extemporánea. A su juicio, este criterio no es razonable ni proporcional, y contraviene el principio de legalidad que debe regir el procedimiento administrativo. Agrega que los magistrados que conformaron la mayoría no efectuaron control difuso ni dieron prevalencia a la Constitución frente a disposiciones reglamentarias, pese a que la Ley N° 28791, al modificar el artículo 10 de la Ley N° 26790, no incorporó como requisito la “oportunidad” en el pago. Al respecto, resalta el voto singular de la vocal superior Ruth Cohaila Quispe, quien señaló que en este caso lo que corresponde es aplicar el artículo 1336 del Código Civil —daños y perjuicios derivados de la mora— mas no imponer el pago de la prestación asistencial, pues ello conlleva a un cobro irrazonable y a la imposición de un doble pago. **Décimo primero:** Antes de proceder con el análisis del recurso de casación, es necesario reiterar que constituye un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal y solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. En ese sentido, la fundamentación de la parte recurrente debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisar el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. El Tribunal Constitucional ha señalado: “17. Ahora bien, corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entiéndase a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso. (...)” **Análisis de las causales denunciadas. Décimo Segundo.** Con relación a lo señalado en el acápite a) del décimo considerando, se advierte que el recurrente sostiene que no corresponde realizar una interpretación extensiva ni aplicar una analogía en contrario respecto a normas que regulan el pago de aportes a EsSalud. Señala que cumplió con el pago de los periodos de junio de 2006 a marzo de 2007, y que en los casos en que incurrió en retrasos, efectuó el pago correspondiente con sus respectivos intereses. En consecuencia, argumenta que no estaría obligado a pagar el costo de las prestaciones de salud brindadas por EsSalud, ya que ello supondría un doble pago: por un lado, el pago de los aportes más intereses y, por otro, el reembolso de las prestaciones asistenciales. En principio, debe recordarse que la causal de interpretación errónea de una norma jurídica se configura cuando el órgano jurisdiccional, si bien aplica una norma pertinente al caso concreto, lo hace otorgándole un sentido distinto al que le corresponde conforme a los métodos aceptados de interpretación jurídica —literal,

sistemática, teleológica, entre otros— generando una distorsión que afecta la validez lógica del razonamiento jurídico y, en consecuencia, la decisión adoptada. Sin embargo, en el presente caso, no se advierte que la Sala Superior haya incurrido en una interpretación errónea. Por el contrario, en el considerando 25 de la sentencia de vista, la Sala fundamenta su decisión en lo dispuesto por el artículo 10 de la Ley N° 26790 —Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud—, conforme al cual EsSalud está facultada a exigir el reembolso del costo de las prestaciones brindadas cuando el empleador incumple con el pago oportuno y completo de las aportaciones correspondientes. Asimismo, la Sala constató que la parte demandante incurrió en pagos extemporáneos, omisiones y periodos impagos, y que en los meses de contingencia no cumplió con el mínimo de aportaciones requeridas (al menos tres consecutivas o cuatro no consecutivas dentro de los seis meses previos), lo cual habilitó legalmente a EsSalud a ejercer la acción de reembolso. De este modo, se evidencia que la Sala Superior aplicó correctamente la norma al caso concreto, sin distorsionar su contenido ni extender sus alcances más allá de lo previsto por el legislador. La interpretación adoptada por la instancia superior se enmarca dentro de los métodos aceptados y se sustenta en los hechos acreditados en autos. Por otro lado, el recurso de casación presentado no desarrolla con la debida precisión ni suficiencia cómo es que la Sala habría tergiversado el contenido normativo aplicado. Se limita a reiterar los mismos argumentos ya planteados en sede de apelación, buscando que esta Sala Suprema reevalúe el fondo del conflicto, como si se tratara de una tercera instancia, desnaturalizando la naturaleza excepcional y estrictamente jurídica del recurso de casación, cuyo objeto no es revisar hechos ni valorar pruebas, sino controlar la correcta aplicación del derecho. En tal sentido, al no haberse cumplido con el estándar mínimo de fundamentación exigido para esta causal, y al no acreditarse una interpretación errónea de la norma invocada, no satisface los requisitos exigidos en el numeral 2, inciso a), del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, por lo que, **la causal a)** deviene en **improcedente. Décimo Tercero.** Con relación al **acápito b)** del décimo considerando, se advierte que el recurrente sostiene que tanto la sentencia de vista como las resoluciones administrativas impugnadas carecen de motivación suficiente, en la medida en que no habrían analizado los argumentos jurídicos relacionados con la supuesta existencia de un doble cobro por parte de EsSalud. Además, argumenta que los artículos 10 de la Ley N° 26790 y N° 28791 solo facultan a EsSalud a exigir el reembolso por las prestaciones de salud brindadas en los casos en que el empleador no haya efectuado ningún pago, pero no cuando el pago se haya realizado de forma extemporánea. No obstante, del análisis del recurso de casación interpuesto, esta Sala Suprema advierte que la causal procesal ha sido formulada de manera genérica e imprecisa, sin el desarrollo argumentativo mínimo que exige el artículo 388 del Código Procesal Civil. El recurrente no precisa de manera concreta en qué medida las resoluciones judiciales o administrativas carecen de motivación, ni tampoco sustenta jurídicamente cómo dicha omisión vulneraría el derecho al debido proceso. En efecto, la simple afirmación de que se ha incurrido en una interpretación extensiva del artículo 10 de la Ley N° 26790 no es suficiente para sustentar una causal procesal referida a la vulneración del derecho a la debida motivación. Por el contrario, dicha alegación constituye en realidad un cuestionamiento de naturaleza sustantiva sobre la interpretación normativa realizada por la Sala Superior, lo cual se enmarca dentro del análisis del fondo del asunto, no en una infracción procesal autónoma. Esta confusión entre causal procesal y material desnaturaliza la finalidad del recurso de casación, que es un medio extraordinario de control jurídico y no una instancia para reexaminar hechos, valorar pruebas o discrepar con criterios jurisdiccionales ya establecidos. Asimismo, el recurso no contiene un desarrollo argumentativo que permita identificar de manera concreta una infracción al deber de motivación de las resoluciones impugnadas. No se señala qué aspectos sustanciales fueron omitidos por la Sala ni se demuestra que haya existido una afectación real y efectiva al derecho de defensa o al debido proceso. Por el contrario, se aprecia que la parte recurrente utiliza esta causal como un medio para reabrir el debate sobre cuestiones ya resueltas, con el objetivo de que esta Sala Suprema modifique los fundamentos de la sentencia de vista, actuando como una tercera instancia, lo cual resulta jurídicamente improcedente. Finalmente, se advierte que el verdadero fondo del agravio radica en la disconformidad de la parte recurrente con la valoración jurídica realizada por la Sala Superior respecto al cumplimiento de los requisitos legales exigidos para el reembolso de las prestaciones de salud. Sin embargo, esta discrepancia no configura una causal de

casación por infracción procesal, pues no se trata de una omisión de motivación, sino de una interpretación normativa que el recurrente simplemente no comparte. En consecuencia, al no haberse precisado ni fundamentado adecuadamente la supuesta infracción procesal alegada, y siendo evidente que el recurso tiene como finalidad el reexamen del fondo del conflicto, se advierte que el recurso de casación no cumple con los requisitos exigidos en el numeral 2 inciso a) del artículo 393 del Código Procesal Civil modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, por lo que la causal denunciada deviene en **improcedente. Décimo Cuarto.** Emitiendo pronunciamiento sobre el **acápito c)** del décimo considerando, se advierte que el recurrente sostiene que resulta irracional que una persona natural o jurídica que ha pagado una obligación, incluyendo los intereses por el retraso en el pago, sea también obligada a reembolsar el costo del servicio de salud brindado por EsSalud. Considera que ello configura un supuesto de abuso de derecho, por cuanto se exigiría un doble pago derivado del mismo hecho generador. Sin embargo, esta Sala Suprema advierte que el recurso de casación interpuesto no cumple con los requisitos de admisibilidad establecidos en el artículo 391 del Código Procesal Civil, toda vez que el recurrente no precisa adecuadamente los fundamentos doctrinales ni legales que sustenten su pretensión. Tampoco señala con claridad cuál sería la norma vulnerada, ni indica si la supuesta infracción se produce por una indebida aplicación, inaplicación o interpretación errónea de una norma jurídica. En efecto, la formulación de esta causal se limita a expresar una disconformidad subjetiva respecto a las consecuencias jurídicas del pago extemporáneo de las aportaciones, sin que se advierta un desarrollo argumentativo suficiente que permita verificar la existencia de una infracción normativa. No se demuestra por qué el cobro del reembolso por las prestaciones asistenciales constituiría un “doble pago”, ni se ofrece una base legal que sustente la alegación de abuso de derecho. La mera invocación de este principio sin mayor desarrollo no permite habilitar el control de derecho a cargo de este Tribunal Supremo. Por el contrario, de la sentencia de vista se aprecia que la Sala Superior ha fundamentado de forma clara y razonada su decisión, explicando que el pago extemporáneo de aportes no impide a EsSalud exigir el reembolso de los servicios efectivamente prestados, conforme al artículo 10 de la Ley N° 26790. Asimismo, la decisión se encuentra debidamente motivada en hechos acreditados y en una interpretación razonable del marco normativo vigente. Cabe reiterar que el recurso de casación no está destinado a reabrir el debate sobre la valoración de hechos ni a revisar sanciones administrativas ya analizadas en instancias anteriores. Su función es estrictamente jurídica y se limita a controlar la correcta aplicación del derecho objetivo, no a operar como una tercera instancia que reexamine el fondo del litigio. En ese sentido, se advierte que el recurso de casación no cumple con los requisitos exigidos en el numeral 1 del artículo 391 y el numeral 2 inciso a) del artículo 393 del Código Procesal Civil modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, por lo que la causal denunciada deviene en **improcedente. DECISIÓN:** Por estas consideraciones, declararon **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la **Empresa de Transporte Mayra Alejandra Sociedad de Responsabilidad Limitada**, mediante escrito del veintinueve de noviembre de dos mil veintidós (foja trescientos sesenta y dos), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número veintisiete, del siete de noviembre de dos mil veintidós (foja trescientos diecisiete), en consecuencia, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por la Empresa de Transporte Mayra Alejandra Sociedad de Responsabilidad Limitada contra la Red de Salud Asistencial Moquegua de EsSalud, representado por el Procurador Público del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**. SS. YAYA ZUMAETA, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, GUTIÉRREZ REMÓN. **EL VOTO DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS BUSTAMANTE DEL CASTILLO Y LÉVANO VERGARA, ES COMO SIGUE:** **VISTOS:** el expediente judicial digitalizado – No EJE y el cuaderno de casación formado en la Primera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de esta Corte Suprema de Justicia; y, **CONSIDERANDO: PRIMERO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Empresa de Transportes Mayra Alejandra Sociedad de Responsabilidad Limitada**, mediante escrito presentado el veintinueve de noviembre de dos mil veintidós (folios trescientos sesenta y dos a trescientos setenta y tres del tomo III del expediente principal digitalizado – No EJE¹⁰), **contra la sentencia de vista** contenida en la

resolución número veintisiete, del siete de noviembre de dos mil veintidós (folios trescientos diecisiete a trescientos cincuenta y uno del tomo III) emitida por Sala Mixta Descentralizada de Ilo de la Corte Superior de Justicia de Moquegua, **que revocó la sentencia** apelada contenida en la resolución diecinueve, del diecinueve de julio de dos mil veintidós (folios doscientos nueve a doscientos veinticinco), que declaró fundada la demanda y reformándola, la declararon **infundada**. En tal sentido, corresponde proceder a verificar si el referido recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (numeral 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **SEGUNDO:** Previamente a la calificación del recurso, es necesario precisar que las normas que regulan el proceso contencioso administrativo deben ser interpretadas bajo el principio de especialidad de las normas, que señala que *la norma especial prima sobre la general*, es decir, que deben ser interpretadas conforme a la naturaleza de las normas de índole administrativo. El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, establece que el proceso contencioso administrativo a que se refiere el artículo 148 de la Constitución Política del Perú tiene como finalidad el control jurídico por parte del Poder Judicial de la legalidad y constitucionalidad de las actuaciones de la administración pública, las que se encuentran sujetas al derecho administrativo y a la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados. Asimismo, el numeral 1 del artículo 2 del citado texto prevé que, en caso de defecto o deficiencia de la ley, el Juez deberá aplicar los principios del derecho administrativo, y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos los procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. **2.1.** En el sentido de lo antes indicado, se consagra la particularidad de la justicia administrativa y su específica naturaleza tomando en cuenta que tiene características propias, diferentes a otras instituciones procesales, como son los sujetos procesales: la administración pública en la relación jurídica procesal o las personas naturales o jurídicas en su condición de administrativos o contribuyentes; la naturaleza de las actuaciones impugnables; las particularidades procesales, como son los requisitos de admisibilidad y procedencia; la carga de la prueba o el tratamiento de la tutela cautelar; la plena jurisdicción, entre otros aspectos. Por ello, se resalta, por el principio de especialidad de la norma, que cualquier vacío, deficiencia y/o antinomia, deben resolverse bajo la lógica de este marco normativo, y debe prevalecer la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **2.2.** Con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, y en específico, de la reciente modificación que ha sufrido por la Ley N° 31591, publicada en el diario oficial *El Peruano* con fecha veintiséis de octubre de dos mil veintidós, que introdujo, entre otros aspectos, sustanciales modificaciones respecto del recurso de casación, debemos evaluar si estas son compatibles con la naturaleza del proceso contencioso administrativo, conforme a lo señalado en la Primera Disposición Complementaria Final del mencionado Código Procesal. **TERCERO:** En ese propósito, conforme al numeral 3 del artículo 34 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, así como en el modificado artículo 391 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, se prevén los requisitos de admisibilidad que debe contener el recurso de casación, estableciendo con ese fin que este se interpone: **1)** contra las sentencias y autos expedidos por las Salas Superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; en tal sentido, el pronunciamiento de segunda instancia no debe ser anulatorio; **2)** indicando separadamente cada causal invocada, así como citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisando el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresando específicamente cuál es la aplicación que pretende; **3)** ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada; **4)** dentro del plazo diez (10) días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; y, **5)** adjuntando el recibo de la tasa respectiva (salvo contase con auxilio judicial o disposición normativa que

la exonere de su presentación). **CUARTO:** Superado el análisis de admisibilidad corresponderá, en su caso, analizar el cumplimiento de los requisitos de procedencia. Como anotación previa, deviene necesario precisar que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal, que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esa razón que el legislador nacional ha establecido, a través de lo regulado en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a: **i)** la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto; y, **ii)** la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República¹¹. **QUINTO:** En esa línea de pensamiento, por medio de la modificación efectuada al artículo 388 del Código Procesal Civil, por el artículo 1 de la Ley N° 31591, se ha regulado como causales para interponer el recurso de casación: **1.** La inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías. **2.** La inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad. **3.** Errónea interpretación o falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación. **4.** La falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor; y, **5.** El apartamiento de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema. **SEXTO:** Asimismo, el modificado artículo 393, numeral 1, del Código Procesal Civil, establece que se declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: **a.** No se cumplan los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; **b.** Se refiera a resoluciones no impugnables en casación; **c.** El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. También declara la improcedencia del recurso cuando: **a.** Carezca manifiestamente de fundamento; **o, b.** se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. **SÉPTIMO:** El recurso de casación interpuesto por la demandante, **Empresa de Transporte Mayra Alejandra Sociedad de Responsabilidad Limitada**, cumple con los requisitos de admisibilidad previstos en el modificado artículo 391 del Código Procesal Civil, pues se advierte que: **i)** se impugna una resolución expedida por la Sala Superior respectiva que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; **ii)** indica separadamente cada una de las causales invocadas, asimismo, cita concretamente los preceptos legales que considera infraccionados, expresando los fundamentos que los sustentan; **iii)** se interpone ante la Sala Mixta Descentralizada de Ilo de la Corte Superior de Justicia de Moquegua, que emitió la resolución impugnada; **iv)** ha sido presentada dentro del plazo de diez días contados desde el día siguiente de notificada la resolución recurrida¹²; y **v)** la recurrente cumple con acompañar el arancel judicial por concepto de recurso de casación, que obra a folios trescientos sesenta y uno, del tomo III. En ese contexto, y como se ha adelantado, el recurso ha superado el examen de admisibilidad, debiéndose continuar con la verificación del cumplimiento de los requisitos de fondo. **OCTAVO:** En cuanto a los requisitos de procedencia, la recurrente, en el recurso materia de control objetivo de legalidad, articula la formulación de las siguientes causales: **a) Infracción normativa por interpretación errónea del primer párrafo del artículo 10 de la Ley N° 26790, modificada por el artículo 1 de la Ley N° 28791.** La parte recurrente sostiene que la modificación introducida al artículo 10 de la citada ley no establece que el pago realizado fuera de la fecha del cronograma de la SUNAT o fuera del mes declarado constituya un supuesto de incumplimiento de no pago. Por ello, no corresponde efectuar una interpretación extensiva ni aplicar una analogía en contrario donde la norma no lo prevé. Precisa que en su caso los periodos comprendidos entre junio de dos mil seis y marzo de dos mil siete fueron cancelados, y que los pagos efectuados de manera extemporánea fueron cumplidos con sus respectivos intereses. En consecuencia, no corresponde imponer el pago adicional de las prestaciones de salud brindadas por EsSalud. Asimismo, refiere que la sentencia de vista, en su numeral 17, descartó la aplicación del artículo 14.7 de la Ley N° 27056, por lo que el mandato de exigir pagos oportunos no se encuentra recogido en el primer párrafo del artículo 10 de la Ley N° 26790 modificada. A su entender, la correcta interpretación de la norma es que, únicamente en caso de incumplimiento de pago —esto es, cuando el empleador nunca cancela los aportes—

EsSalud se encuentra facultada para repetir contra la empresa el costo de los servicios médicos brindados a sus derechohabientes y trabajadores. En ese escenario, la norma no contempla el denominado “doble pago” (aportes más intereses, más el reembolso de la prestación). De igual modo, alega que la interpretación asumida genera un trato desigual e irrazonable, pues se premia a los empleadores con fraccionamientos vigentes al no exigirles el reembolso de las prestaciones, mientras que se sanciona a quienes, sin acogerse a fraccionamientos, cumplen con pagar extemporáneamente sus aportes más intereses. Esto configura —a su criterio— un abuso de derecho, pues desincentiva el pago voluntario. Finalmente, sostiene que la Sala y EsSalud incurrir en error de interpretación al exigir el pago duplicado a un contribuyente que no es moroso. **b) Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado (debido proceso y a la debida motivación de resoluciones judiciales).** La recurrente señala que la sentencia de vista, así como las resoluciones administrativas impugnadas, carecen de una motivación suficiente respecto a los argumentos expuestos sobre el denominado doble cobro. Afirma que, si el empleador paga su aporte extemporáneamente junto con los intereses, no corresponde exigir además el reembolso de las prestaciones asistenciales brindadas, pues el artículo 10 de la Ley N° 26790, modificada por la Ley N° 28791, solo faculta el cobro de tales prestaciones frente al verdadero moroso que nunca cumple con el pago, y no frente a quien paga fuera de plazo. Alega que la sentencia de vista se apoya en una interpretación extensiva del artículo 10, de lo que indica su primer párrafo, interpretación que no resiste un análisis lógico ni bajo criterios de interpretación literal, extensiva o restrictiva. Además, dicha interpretación genera una antinomia con otras normas, contraviniendo el artículo 51 de la Constitución Política del Estado, que establece la prevalencia de las normas de mayor jerarquía. De este modo, sostiene que la Sala debió aplicar los principios de interpretación normativa, priorizando la ley sustantiva sobre el reglamento o directivas internas, las cuales no pueden ampliar el contenido de la norma principal. **c) Afectación al principio de legalidad en el procedimiento administrativo y a los criterios de razonabilidad, racionalidad y proporcionalidad.** El recurrente sostiene que resulta irracional y desproporcionado exigir el pago de una prestación a un empleador que ya canceló la obligación principal, incluso fuera de plazo, junto con los intereses correspondientes como penalidad. Considera que ello constituye un abuso de derecho, ya que implica un doble pago: el de los aportes con intereses y el del costo de la prestación. Asimismo, advierte un trato desigual al favorecer a los empleadores que se acogen a fraccionamientos de pago —a quienes no se les exige el reembolso de prestaciones— frente a quienes cumplen con pagar directamente sus aportes de manera extemporánea. A su juicio, este criterio no es razonable ni proporcional, y contraviene el principio de legalidad que debe regir el procedimiento administrativo. Agrega que los magistrados que conformaron la mayoría no efectuaron control difuso ni dieron prevalencia a la Constitución Política del Perú frente a disposiciones reglamentarias, pese a que la Ley N° 28791, al modificar el artículo 10 de la Ley N° 26790, no incorporó como requisito la “oportunidad” en el pago. Al respecto, resalta el voto singular de la vocal superior Ruth Cohaila Quispe, quien señaló que en este caso lo que corresponde es aplicar el artículo 1336 del Código Civil —daños y perjuicios derivados de la mora que ha irrogado el retraso— mas no el cobro de la prestación por el pago tardío, pues ello conlleva a un cobro irrazonable y a la imposición de un doble pago. **NOVENO:** En línea con la función de calificación que a esta Corte Suprema corresponde en la presente etapa, y de conformidad con los artículos 384 y 391, numeral 1, del Código Procesal Civil, se debe evaluar que se haya precisado separadamente las causales invocadas, citándose los preceptos legales cuestionados y el fundamento que lo sustente, atendiendo a que el examen que habilita dicho medio impugnatorio excepcional se debe circunscribir a una evaluación jurídica del caso, que a su vez se realizará sobre la base de los hechos ya determinados por las instancias de mérito y luego de la valoración de los medios probatorios. En efecto, queda claro que en sede casatoria no se puede ingresar a verificar nuevamente la ocurrencia de los hechos ya acreditados o descartados a nivel de instancia, y menos aún corresponde realizar una nueva valoración de los medios probatorios ya merituados, precisamente, con la finalidad de demostrar o desvirtuar tales hechos, puesto que ello no es la finalidad del recurso de casación, orientada a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional. **DÉCIMO:** En relación con las causales contenidas en los literales a), b) y c)

del octavo considerando de la presente resolución, esta Sala Suprema advierte que las causales planteadas en el recurso de casación interpuesto por la parte recurrente, referidas respectivamente a la infracción normativa por interpretación errónea del primer párrafo del artículo 10 de la Ley N° 26790, modificada por el artículo 1 de la Ley N° 28791; de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú (debido proceso y a la debida motivación de resoluciones judiciales) y la afectación al principio de legalidad en el procedimiento administrativo y a los criterios de razonabilidad, racionalidad y proporcionalidad, cumplen con identificar de manera coherente y concisa los preceptos legales cuya infracción se denuncia, exponiendo fundamentos jurídicos que sustentan la pretensión casatoria. En efecto, la recurrente ha señalado de manera concreta el marco normativo presuntamente infringido, erróneamente interpretado y vulnerado, desarrollando argumentos que cuestionan aspectos específicos de la sentencia de vista emitida por la instancia de mérito, los cuales habrían transgredido las normas y principios invocados. Por ende, se advierte que las causales denunciadas reúnen los requisitos de admisibilidad y procedencia previstos en los artículos 386 y 391 del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591; y, en concordancia con los fines nomofiláticos del recurso de casación, se concluye que se cumplen los requisitos necesarios para su conocimiento por esta Sala Suprema, no encontrándose incurrido en las causales previstas en el artículo 393 del acotado Código, en su texto vigente, por lo que el recurso deviene **PROCEDENTE**. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones, conforme al artículo 394 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, **MI VOTO** es porque se declare **PROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Empresa de Transporte Mayra Alejandra Sociedad de Responsabilidad Limitada**, mediante escrito presentado el veintinueve de noviembre de dos mil veintidós (folios trescientos sesenta y dos a trescientos setenta y tres del tomo III), **contra la sentencia de vista** contenida en la resolución número veintisiete, del siete de noviembre de dos mil veintidós (folios trescientos diecisiete a trescientos cincuenta y uno del tomo III), por las siguientes causales: **a)** Infracción normativa por interpretación errónea del primer párrafo del artículo 10 de la Ley N° 26790, modificada por el artículo 1 de la Ley N° 28791; **b)** Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado (debido proceso y a la debida motivación de resoluciones judiciales); y **c)** Afectación al principio de legalidad en el procedimiento administrativo y a los criterios de razonabilidad, racionalidad y proporcionalidad. En consecuencia, **SENÁLESE** oportunamente fecha para la vista de la causa. En los seguidos por la demandante, Empresa de Transportes Mayra Alejandra Sociedad de Responsabilidad Limitada contra el demandado, jefe de la Oficina de Administración de la Red Asistencial Moquegua Ilo - EsSalud, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría. **SS. BUSTAMANTE DEL CASTILLO, LÉVANO VERGARA.** La Secretaria de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por el señor Juez Supremo Levano Vergara fue dejado oportunamente en Relatoria, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

¹ En adelante, todas las referencias remiten al tomo III este expediente, salvo indicación distinta.

² Aplicable al caso de autos por razón de temporalidad. Segunda Disposición Complementaria Final del Código Procesal Civil. - “Las normas procesales son de aplicación inmediata, incluso al proceso en trámite (...)”.

³ Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la corte suprema de justicia de la república y dicta otras disposiciones

⁴ “1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso.”

⁵ “2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:

(...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.”

⁶ Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591.

⁷ Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:

“1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.

2. El recurso se interpone:

a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.

b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.

c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.

3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.

(...). 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.

⁸ Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:

"a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia".

⁹ EXP. N° 00041-2020-PA/TC LIMA.

¹⁰ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.

¹¹ Sobre la misión uniformadora de la jurisprudencia, Michele Taruffo refiere lo siguiente: "Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significaría que, por esto, esté sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y de aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva". (TARUFFO, Michele. El vértice ambiguo. Ensayos sobre la Casación Civil. Palestra, Lima, 2005; p. 129).

¹² Literal b) del inciso 2 del artículo 391 del Código Procesal Civil modificado por la Ley N° 31591.

C-2537670-30

CASACIÓN N° 37302-2025 SAN MARTÍN

Lima, veintiocho de mayo de dos mil veintiséis.

VISTOS: El recurso de casación interpuesto por **Ernestina Maldonado Sopla y Teófilo Polinar Cosavalente Uriol**, mediante escrito del 21 de noviembre de 2025 (a fojas doscientos veinticuatro a doscientos treinta y tres del Expediente Judicial Digitalizado No EJE)¹, contra la sentencia de vista emitida por la Sala Civil Permanente de Moyobamba de la Corte Superior de Justicia de San Martín, contenida en la Resolución N° 14, del 05 de noviembre de 2025 (fojas doscientos dos a doscientos once), recaída en Expediente Judicial N°00217-2024-0-2207-JR-CI-01, que **confirma** la sentencia contenida en Resolución N° 08, del 09 de junio de 2025 (fojas ciento cincuenta y dos a ciento cincuenta y nueve) que resolvió, entre otros, declarar **fundada en parte** la demanda de división y partición. **I. ANTECEDENTES:** **Demanda.** La parte demandante **José Antonio Alvarado Puluche y Rosula Elena Lobatón de Alvarado** presentaron demanda de división y partición de bienes, el 02 de diciembre de 2024 (fojas treinta y cinco a cuarenta), en contra de Teófilo Polinar Cosavalente Uriol y Ernestina Maldonado Sopla, con las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Se declare la división y partición del terreno agrícola denominado "La Rupiña" con un área total de 4.5 hectáreas, ubicado en el sector "SINAMAL" distrito de Yaracayacu, provincia de Rioja, departamento de San Martín, con código de sistema 01100024, a fin que en mérito a los medios de prueba que acreditan su derecho de propiedad en el 50% sobre dicho bien (esto es 2 hectáreas más de 2,500 m²), bien que, a la fecha, su estado es de división. **Pretensiones accesorias:** (i) Pago de Frutos civiles obtenidos desde el 19 de junio de 20221, producto del arrendamiento del mencionado terreno que permite a los demandados recaudar una ganancia superior a los S/. 3,000.00 (tres mil soles con cero céntimos) por cada hectárea cada campaña (dos y media campañas al año son los que se producen en esa zona), cuyos frutos por antonomasia corresponde a los copropietarios sin perjuicio de los derechos adquiridos del mismo, obtenidos por los demandados.

Precisándose que los frutos civiles en calidad de ganancia obtenida por la parte demandada, por arrendamiento del terreno es de 4.5 hectáreas, denominado La Rupiña asciende a S/. 27,000.00 (veintisiete mil soles con cero céntimos) a razón de S/. 3,000.00 (tres mil soles con cero céntimos) por hectárea, siendo dos campañas al año. Y, (ii) pago de costas y costos en caso de temeraria oposición o contradicción. La demanda expuso los siguientes argumentos: **a)** El 19 de junio de 2021, mediante Escritura Pública N° 893-2021 (y su posterior aclaratoria N° 566-2022), los esposos demandantes, José Antonio Alvarado Puluche y Rósula Elena Lobatón de Alvarado, compraron el 50% de las acciones y derechos del terreno agrícola denominado "La Rupiña". La vendedora de este porcentaje fue Sonia Deidamia Sipión Santamaría, quien previamente había adquirido la propiedad junto a su entonces esposo, Elmer Cosavalente Maldonado. En el documento se deja constancia de que dicha pareja ya se encuentra divorciada. **b)** El terreno tiene un área total de 4.5 hectáreas y está inscrito en la Partida Electrónica N° 04004097 de la Oficina de Registros Públicos de Moyobamba. Originalmente, el predio pertenecía a los hoy demandados: los esposos Teófilo Apolinar Cosavalente Uriol y Ernestina Maldonado Sopla, quienes en su momento se lo habían vendido a su hijo (Elmer) y a su entonces nuera (Sonia). **c)** El 17 de noviembre de 2023, Elmer Cosavalente Maldonado (dueño del 50% restante del terreno tras el divorcio) transfirió la totalidad de sus acciones y derechos mediante una donación (Escritura Pública N° 2148-2023) a favor de sus padres, don Teófilo y doña Ernestina. Debido a esto, los demandados volvieron a ser copropietarios del predio (del 50%) y son los actuales poseedores físicos del terreno. **d)** Los demandantes sustentan el cobro de una indemnización o pago por concepto de frutos civiles debido al aprovechamiento exclusivo del terreno por parte de los demandados. Se detalla que las 4.5 hectáreas de "La Rupiña" están siendo alquiladas de forma íntegra a terceras personas para el cultivo de arroz. La ganancia estimada por este arrendamiento es de S/ 3,000.00 (tres mil soles con cero céntimos) por hectárea en cada campaña agrícola. Al realizarse dos campañas al año en esa zona geográfica, el monto total de la pretensión económica solicitada por los demandantes asciende a S/ 27,000.00 (veintisiete mil soles con cero céntimos). **Sentencia de primera instancia.** Mediante la sentencia contenida en la Resolución N° 8, del 9 de junio de 2025 (fojas ciento cincuenta y dos a ciento cincuenta y nueve), emitida por el Primer Juzgado Civil –Sede MJB Rioja de la Corte Superior de Justicia de San Martín, resuelve: 3.1. DECLARANDO FUNDADA en parte la demanda de división y partición, interpuesta por Teófilo Polinar Cosavalente Uriol y Ernestina Maldonado Sopla, en consecuencia: se ORDENA la división y partición del predio rústico denominado "La Rupiña" con un área de 4.5 hectáreas ubicado en el sector Sinamal del Distrito de Yuracayacu, Provincia de Rioja, Departamento de San Martín inscrito en la Partida N° 04004097, por ende la división se efectivizará en las siguientes proporciones como cuota ideal: a la parte demandante José Antonio Alvarado Puluche y Rosula Elena Lobatón De Alvarado el 50% y a los demandados Teófilo Polinar Cosavalente Uriol y Ernestina Alvarado Sopla en el 50% del bien inmueble antes referido. Lo cual se efectivizará en ejecución de sentencia, tal como se indica en el sexto considerando. 3.2. DECLARAR INFUNDADA la pretensión accesoría de la demanda, por pago de frutos civiles, interpuesta por Jose Antonio Alvarado Puluche y Rosula Elena Lobaton, Contra Teófilo Polinar Cosavalente Uriol y Ernestina Maldonado Sopla. [...] **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N°14, del 5 de noviembre de 2025 (fojas doscientos dos a doscientos once), dictada por la Sala Civil Permanente de Moyobamba de la Corte Superior de Justicia de San Martín, que resuelve, entre otros: [...] Declarar INUNDADO los recursos apelación interpuestos por los demandados Teófilo Apolinar Cosavalente Uriol y Ernestina Alvarado Sopla, contra la resolución número ocho. CONFIRMARON, la sentencia contenida en la resolución ocho de fecha nueve de junio del año dos mil veinticinco, emitida por la señora juez del Juzgado Civil de Rioja, que declaró FUNDADA en parte la demanda interpuesta por José Antonio Alvarado Puluche y Rosula Elena Lobatón de Alvarado, en el extremo resolutivo A). En resumen, la sentencia de vista se sustentó en los siguientes fundamentos: **a)** En procesos como el presente donde la propiedad se encuentra inscrita en los Registros Públicos debemos sujetarnos a lo que aparece en el registro; siendo ello así no puede prevalecer una situación fáctica que no se encuentra en consonancia con el registro; hacer lo contrario implicaría un desgobierno total; existirían propietarios que poseen área mayor al que aparece en su registro y otros propietarios con áreas menores. **b)** Ahora con relación a la realidad material de la posesión; en efecto los

demandados vienen poseyendo el 100% del predio, cuando en realidad son propietarios solo del 50% de acciones y derechos; es decir, aún no se ha dividido las alícuotas que a cada uno le corresponde; siendo inaudito pretender que puede favorecerse a la parte que viene poseyendo en detrimento de la parte que no posee la parte del bien que le corresponde. **c)** No esté en discusión la forma de adquisición de la propiedad por parte de los demandados; sino la división y partición que debe realizarse de modo equitativo y sin perder la utilidad del bien; asimismo, sostiene el demandado que una parte del bien está mecanizado y otra parte aún no se encuentra habilitado para realizar cultivos bajo riego; por lo que, a cada parte debe corresponderle parte mecanizada y parte sin mecanizar, en el entendido que son propietarios del bien en cuotas ideales. **d)** Lo justo y razonable es que, dentro del proceso de división y partición se adjudique a cada parte la porción que realmente ocupa y ha trabajado, conforme a los principios de equidad, primacía de la realidad, buena fe y función social de la propiedad. **e)** No resulta atendible que se adjudique a los demandados la parte del bien que vienen poseyendo; ello atenta contra el derecho de propiedad de los demandantes y contra el espíritu mismo del proceso de división y partición; siendo ello así, los agravios propuestos deben ser desestimados. **II. CONSIDERANDO:**

Finalidad del Recurso de Casación. 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. **2.** En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas o en consideración a “la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva” (Taruffo, 2005, p. 129). **Requisitos de procedencia.**

3. De acuerdo al artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, el recurso de casación debe observar los siguientes presupuestos: **Artículo 386. Procedencia. 1.** El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso. **2.** Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. **El pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia, y c. El pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. 4.** Por su parte el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso: **Artículo 393. Improcedencia. 1.** La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388⁵, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. **2.** También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o, b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. **3.** La improcedencia del recurso puede afectar a todas las causales invocadas o referirse solamente a alguna de estas. **4.** La resolución que se pronuncia sobre la procedencia del recurso de casación se expide dentro del plazo de veinte días, con el voto conforme de tres jueces supremos. **Análisis de los requisitos de procedencia. 5.** Conforme señala el dispositivo adjetivo en mención, el recurso extraordinario de casación no será procedente cuando la Sala Superior confirme la sentencia apelada; agrega que ante su incumplimiento corresponde a la Sala Superior imponer una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso considere que la interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria (numeral 3 del artículo 391 del Código Procesal Civil). Asimismo, no debe perderse de vista que, el artículo 393 del Código Procesal Civil, reconoce a la Sala Suprema la facultad de declarar la improcedencia del recurso de casación en el caso de que no se cumplan los requisitos y causales

establecidos en el artículo 391 del Código Procesal Civil. **6.** En el caso se advierte que, mediante sentencia contenida en la Resolución N° 8 del 9 de junio de 2025, se resolvió declarar fundada en parte la demanda interpuesta por José Antonio Alvarado Puluche y Rosula Elena Lobatón de Alvarado contra Ernestina Maldonado Sopla y Teófilo Polinar Cosavalente Uriol, sobre división y partición de bienes; decisión que fue **confirmada** mediante sentencia de vista emitida mediante Resolución N° 14 del 5 de noviembre de 2025; por lo que, en aplicación del artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, la Sala Civil Permanente de Moyobamba de la Corte Superior de Justicia de San Martín, debió rechazar el recurso de casación interpuesto por la recurrente, de ser el caso, situación que no ha sucedido en autos. **7.** Por otro lado si bien la Sala Superior mediante Resolución número 16 del 24 de noviembre de 2025 ha concedido el referido recurso en mérito al numeral 1 y 3 del artículo 388 del Código Procesal Civil, sin embargo no se ha tenido en cuenta los fundamentos señalados en el apartado 3 y 4 de la presente resolución y del contenido del recurso de casación este Colegiado Supremo no advierte tampoco interés casacional ni que los fundamentos del casacionista se orienten al desarrollo jurisprudencial del tema materia de cuestión, si no que estos contienen argumentos con los que se pretende reevaluar el fondo del caso que ya ha sido materia de pronunciamiento en doble instancia. **8.** Por lo tanto, habiéndose presentado recurso de casación en contra de una sentencia que confirma la decisión apelada, supuesto no contemplado en el artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591; y al no cumplir los presupuestos del artículo 387 del mismo cuerpo normativo, corresponde declarar su **improcedencia**, tal como establece el artículo 393 del mismo Código, no correspondiendo la aplicación de la multa a la que hace referencia el artículo 391 del citado Código; en tanto que, no se hace evidente que la interposición del recurso, haya tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria del recurrente. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones en aplicación de lo dispuesto en el artículo 393° del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, este Tribunal Supremo, resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTE** el recurso de casación presentado por la parte demandada **Ernestina Maldonado Sopla y Teófilo Polinar Cosavalente Uriol**, mediante escrito del 21 de noviembre de 2025 (fojas doscientos veinticuatro a doscientos treinta y tres), contra la sentencia de vista emitida por la Sala Civil Permanente de Moyobamba de la Corte Superior de Justicia de San Martín, contenida en la Resolución N° 14, del 05 de noviembre de 2025, que confirma la sentencia apelada que declaró fundada en parte la demanda. Por último; **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por **José Antonio Alvarado Puluche y Rosula Elena Lobatón de Alvarado contra Ernestina Maldonado Sopla y Teófilo Polinar Cosavalente Uriol, sobre división y partición de bienes**. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Bustamante Del Castillo.** SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, FELICES MENDOZA. **Referencias:** Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. El vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991.* (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trads.) Lima: Palestra.

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² Constitución 1993

Artículo 141.- Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

³ Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:

“Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría “defensa de la ley” sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia

material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofilaquia es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva”.

5 Código Procesal Civil.

Artículo 388.- Causales

Son causales para interponer recurso de casación:

1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.

2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.

3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.

4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilicitud de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.

5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.

(Texto modificado por Ley N° 31591, publicada el 26 de octubre de 2022).

C-2537670-31

CASACIÓN N° 26323-2025 HUÁNUCO

Lima, cuatro de junio del año dos mil veintiséis.

VISTOS: El recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Carmen Rivera Cárdenas**, mediante escrito del 20 de junio del año 2025 (fojas seiscientos setenta y cuatro a seiscientos ochenta y siete del expediente judicial electrónico no EJE)¹, contra la sentencia de vista emitida por la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Huánuco, contenida en la Resolución N° 22, del 4 de junio del año 2025 (fojas seiscientos sesenta y tres a seiscientos sesenta y seis), recaída en Expediente Judicial N° 00637-2023-0-1201-JR-CI-02, que **revoca** la sentencia apelada contenida en la Resolución N° 15, del 24 de enero de 2025 (fojas quinientos veintiséis a quinientos treinta y nueve), que declara infundada la demanda de Mejor Derecho de Posesión, **reformándola**, declara **improcedente** la misma. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** La demandante, **Carmen Rivera Cárdenas**, presentó demanda de mejor derecho de posesión, el 1 de agosto de 2023 (fojas ciento treinta y seis a ciento cincuenta y ocho), contra Andrés Cristóbal Cuellar y Delia Aurora Naupay Rojas, con el siguiente

petitorio: **Pretensión principal:** Se declare su mejor derecho de posesión del inmueble signado con la Parcela N° 27 ubicado en Andabamba Anexo de Vichaycoto, distrito de Pillco Marca, provincia y región de Huánuco, inscrito en la Partida Electrónica N°11010385 del Registro de Propiedad Inmueble de los Registros Públicos de Huánuco, con un área de 7.784.17 m², un perímetro de 406.20 metros lineales; colindante con: por el norte con el predio Yanag (quebrada) con 26.10 metros lineales; por el Este con la Faja Marginal del Río Huallaga con 149.70 metros lineales; por el sur con la Parcela N° 28 de propiedad de Raúl Quiroz Beteta, con 110.00 metros lineales y por el Oeste con el área fiscal de la carretera Huánuco – Lima, con 120.40 metros lineales. **Pretensión accesoria:** La cancelación del Asiento Registral C-1 de la Partida Electrónica N°11010385 del Registro de Propiedad Inmueble de los Registros Públicos de Huánuco, más el pago de costos y costas que irrogue el proceso hasta su definitiva conclusión. La demanda expuso los siguientes argumentos: **a)** Indica que su señor padre quien en vida fue Rumualdo Rivera Goñe, realizaba labores agrícolas desde el año 1943 hasta el 1973, por ende, se hizo merecedor de la Parcela N° 27 ubicado en Andabamba Anexo Vichaycoto del distrito de Pillco Marca, provincia y departamento de Huánuco. Su padre hasta escasos días antes de su fallecimiento ocurrido el 24 de julio del 2016, radicó en dicha parcela, por haber construido su vivienda de material rústico, para pernoctar con su esposa e hijos, por lo que como heredera de quienes en vida fueron sus padres Rumualdo Rivera Goñe y María Cardenas Gallardo, radica en esa parcela. **b)** Mediante la Ley N°1776 Ley de Reforma Agraria, mediante el cual todas las haciendas se transformaron en Cooperativas Agrarias mediante reconocimiento por la Dirección General de Reforma Agraria y Asentamiento Rural del Ministerio de Agricultura, su padre se hizo adjudicatario de la Cooperativa Agraria Huallaga Vichaycoto y Anexos Ltda. **c)** Los ahora demandados ante el Primer Juzgado Mixto interpusieron demanda de Desalojo por Ocupante Precario, así también la persona de Joaquín Doroteo Gonzales mediante escritura pública transfirió a los demandados la parcela que posesiona desde cuando estaban vivos sus padres, consignado Parcela N° 27 ubicado en Andabamba Anexo de Vichaycoto. **d)** Señala que los

demandados tienen pleno conocimiento que Joaquín Doroteo Gonzales y Heber Huaqui Tito los había estafado adjudicando y/o vendiendo la Parcela N°55-B, parcela que no pertenece a ninguno de sus poderdantes y/o adjudicatarios de Andabamba.

Sentencia de primera instancia. Mediante la sentencia contenida en la Resolución N° 15, del 24 de enero de 2025, el Segundo Juzgado Civil de la Corte Superior de Justicia de Huánuco (fojas quinientos veintiséis a uinientos treinta y nueve), resuelve: **1. Declarando INFUNDADA la demanda de fojas ciento treinta y seis y siguientes, interpuesto por Carmen Rivera Cárdenas contra Andrés Cristobal Cuellar y Delia Aurora Naupay Rojas, sobre Mejor Derecho de Posesión. [...].**

Sentencia de vista. Mediante sentencia contenida en la Resolución N° 22, del 4 de junio de 2025, la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Huánuco (fojas seiscientos sesenta y tres a seiscientos sesenta y seis), resuelve: **REVOCARON** la Sentencia contenida en la Resolución N° 15, del 24 de enero de 2025 que declara: **INFUNDADA** la demanda [...] reformándola, declararon **IMPROCEDNETE** la demanda. La sentencia de vista se sustentó en los siguientes fundamentos: **a)** Analizados los autos y medios probatorios que por el principio de adquisición pertenecen al proceso, se tiene que, a fojas 212 obra el Testimonio de Escritura Pública de compraventa de fecha 23 de junio de 1998, así como su respectiva Aclaración de fecha 14 de junio de 2002, mediante los cuales Joaquín Doroteo Gonzales y Heber Huaqui Tito, actuando en calidad de apoderados de los propietarios del predio rústico denominado "Anexo Andabamba", transfieren en calidad de vendedores, por acto de compraventa, el bien inmueble correspondiente a la Parcela N° 27, ubicada en el predio Andabamba del distrito de Pillco Marca, provincia y departamento de Huánuco, a favor de los señores Andrés Cristóbal Cuellar y Delia Aurora Naupay Rojas, quienes figuran como compradores, esta transferencia se encuentra debidamente inscrita en la Partida Electrónica N° 11010385 de la Zona Registral de Huánuco, figurando como titulares registrales los mencionados demandados. **b)** Ahora, de conformidad con la última parte del artículo 920° del Código Civil “En ningún caso procede la defensa posesoria contra el propietario de un inmueble, salvo que haya operado la prescripción, regulada en el artículo 950° de este Código”, norma legal que resulta aplicable al presente caso, por cuanto, el demandado es propietario del inmueble materia de mejor derecho de posesión; consecuentemente, la pretensión procesal contenida en la demanda resulta ser claramente un supuesto de imposibilidad jurídica conforme prevé el artículo 427° del Código Procesal Civil; razón por la cual, se puede colegir que la resolución apelada debe ser revocada y reformándola declarar improcedente la demanda. **II. CONSIDERANDO: Finalidad del Recurso de Casación. 1.**

La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. **2.** En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas o en consideración a “la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva” (Taruffo, 2005, p. 129). **Requisitos de admisibilidad. 3.** De acuerdo al artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591⁵, aplicable supletoriamente al caso⁶, se debe observar lo siguiente: **Artículo 391.- Interposición y admisión. 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y exprese específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al**

impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. 5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. 4. En el caso, esta Sala Suprema advierte que se ha cumplido con los requisitos de admisibilidad señalados en el numeral 2) precedente. La corroboración del cumplimiento de los requisitos del numeral 1) será abordado más adelante.

Requisitos de procedencia. 5. El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso: **Artículo 393.- Improcedencia.** 1. *La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación.* 2. *También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o, b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida.* (...) **Análisis de los requisitos generales de procedencia.** 6. En el caso, observa esta Sala Suprema que, al revocar la sentencia de primera instancia, no estamos ante el supuesto de improcedencia que estipula el literal c) del numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil. **Análisis del Recurso de Casación presentado por la demandante, Carmen Rivera Cárdenas.** a) **Primera causal: Infracción normativa por indebida aplicación del artículo 424 del Código Procesal Civil.** b) **Segunda causal: Infracción normativa por indebida aplicación del artículo 425 del Código Procesal Civil.** c) **Tercera causal: Infracción normativa por indebida aplicación del numeral 5 del artículo 427 del Código Procesal Civil.** d) **Cuarta causal: Infracción normativa por inaplicación del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil.** 7. La recurrente fundamenta en conjunto sus causales de la siguiente manera:

a) Señala la recurrente que en el presente proceso se están desentrañando los medios probatorios ofrecidos respecto a la posesión (como certificados y constancias de posesión) y a la propiedad por cuanto el predio materia de controversia le pertenece a la Cooperativa Agraria Hualлага Vichaycoto Ltda., cooperativa en la cual es beneficiario su señor padre Rumualdo Rivera Gofí, pues en la partida de estas tierras obra la inscripción de demanda de Nulidad de Acto Jurídico (signado con Expediente N°01597-2000-0-1201-JM-CI-02), anulación del Asiento C-2, nula la escritura pública y determina como único propietario a la citada Cooperativa, cuya inscripción es por mandato judicial; razón por la cual se estaría generando indefensión toda vez que estos documentos determinarían el fondo del asunto. b) La recurrente señala que, al momento de apelar, expuso que quien tiene la posesión es su persona, que los múltiples medios de prueba acreditarían tal condición y que no se ha respetado los principios de jerarquía de las normas ni el de congruencia, pues ella pide mejor de posesión y se desestima tomando como fundamento mejor derecho de propiedad. c) Señala que la compra venta realizada por terceros hacia la demandante no gozaba de buena fe pública registral, por haberse adquirido cuando ya sobre el predio Andabamba se había inscrito medida cautelar. d) En este contexto —indica la recurrente—, que se ha inaplicado de manera indebida el artículo 427 del Código Procesal Civil sin una valoración adecuada de todos los medios probatorios, y sin tener en cuenta el principio de la fe registral. e) Manifiesta la infracción de los artículos 424 y 425 del Código Procesal Civil incide en que la decisión impugnada, citándose el artículo 427 del Código Procesal Civil errando la Sala Superior al pretender aplicar esta norma para cuestionar un derecho plenamente acreditado a favor de la demandante mediante los medios probatorios ofrecidos durante el proceso, reiterando que su derecho nace a partir de la propiedad que le pertenece a la Cooperativa, cuestionándose, consecuentemente, la

inscripción registral de los demandados. **Análisis de las causales planteadas.** 8. En los párrafos 1 y 2 *supra*, se ha precisado que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que sólo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en razones fácticas o de revaloración de la prueba. Sobre los fines de la casación, seguimos a Michele Taruffo (2021, p. 16): *“La primera de estas funciones se refiere al clásico modelo de la casación, de origen esencialmente francés, y consiste en el control que el tribunal debe realizar sobre la correcta aplicación del Derecho en el caso concreto, decidido por la sentencia de instancia, contra la cual se interpone el recurso ante el tribunal. Esta función se entiende de manera rigurosa y exclusiva, de modo que por ejemplo se excluye que esta pueda proceder a una nueva valoración de las pruebas y a una distinta comprobación de los hechos del caso concreto [...] Bajo este aspecto, emerge que la función del tribunal consiste esencialmente en la tutela del ius litigatoris, es decir, en la garantía de que el Derecho sea correctamente interpretado y aplicado en la decisión de la controversia específica surgida entre las partes.”* 9. Tomando en cuenta esta finalidad del recurso de casación, la argumentación del recurrente debe revestir solidez técnica y carecer de toda ambigüedad. La casación, por su propia naturaleza, exige una exposición clara y metódica, en la que debe explicarse expresamente y con estricto ordenamiento lógico, alguna de las causales previstas en el artículo 388 del Código Procesal Civil. 10. Ahora, el numeral 1) del citado artículo 391 del Código Procesal Civil indica como requisito de procedencia que el recurso deba presentar los fundamentos sobre el fondo, es decir, los agravios; luego, el numeral 2.a) del artículo 393 del mismo Código expone como causal de improcedencia que el recurso “carezca manifiestamente de fundamento”, facultando a que la Sala Suprema, al momento de evaluar la procedencia del recurso, ejecute una prognosis del resultado del proceso, a partir de lo esbozado por el propio recurrente. Qué duda cabe, por ello, que la argumentación del casacionista debe estar orientada a cuestionar la *ratio decidendi* de la sentencia de vista, porque sólo a través de este tipo de argumentaciones, se puede eventualmente amparar el recurso de casación; de lo contrario, es decir, cuando se presentan argumentos sin relevancia sobre el tema de fondo, entonces, se debe declarar la improcedencia en mérito al dispositivo legal antes invocado. 11. En consecuencia, el recurso de casación no constituye una repetición del juicio. Por eso mismo, quedan fuera del debate aspectos como el valor probatorio otorgado por las instancias de mérito y los fundamentos *obiter dicta*. Estas consideraciones tornan injustificada la formulación de alegatos sobre materias ajenas al debate jurídico. Se inadmiten también argumentaciones superfluas o redundantes, de conformidad con el aludido artículo 391 del Código Procesal Civil, que exige que el impugnante cite “concretamente” los preceptos legales y exprese “específicamente” la aplicación que busca. Otra razón para que las partes no distorsionen la cuestión litigiosa, se encuentra en el artículo IV del Título Preliminar del Código Procesal Civil, por el cual, todos los participantes del proceso adecúan su conducta a los deberes de veracidad, probidad, lealtad y buena fe. 12. Considérese, además, que la defensa es cautiva, por lo que se exige que los recursos —y en especial uno de carácter extraordinario como el de casación— se interpongan en las formas y bajo los procedimientos de ley, evitando argumentos sobreabundantes o redundantes; y en su lugar, se redacten con rigor técnico y precisión conceptual. 13. Precisamente por tratarse de un recurso formal, no basta con que el escrito de casación presente argumentos si estos no son planteados en forma ordenada, pues cada una de tales argumentaciones debe ser presentada a modo de una infracción normativa (inaplicación, interpretación errónea o indebida aplicación de la ley), como el apartamiento de un precedente vinculante o como alguna de las causales señaladas en el Código Procesal Civil. Por esta razón, los argumentos que no fueron presentados bajo los criterios formales, deben ser descartados. En suma, es patente afirmar que, en el caso puntual, el escrito de casación ha sido planteado como si se tratase de una apelación, sin cumplirse con la individualización de las causales concretas. 14. En efecto, el recurso incurre en un error de técnica procesal al postular el recurso de casación sin individualizar ni separar los preceptos. En suma, la recurrente omitió individualizar los argumentos que soporten cada una de las causales de casación que propone por escrito. Este incumplimiento de las formalidades está sancionado con **improcedencia** según el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil. 15. Sin perjuicio de lo anterior, se tiene, además, que los argumentos del recurso escrito —redactados a manera de apelación— están apuntados a desvirtuar la propiedad de un inmueble por medio de este proceso de mejor derecho de posesión, situación que debería hacerse valer en otra vía que considere

adecuada la recurrente. Por tanto, también es de aplicación la causal de improcedencia recogida en el artículo 393.2.a del señalado Código. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones y de conformidad con lo previsto por el artículo 141 de la Constitución Política del Estado y los artículos 384, 388, 391, 393 y 394 del Código Procesal Civil, este Tribunal Supremo, resuelve: **DECLARARON IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, Carmen Rivera Cárdenas, mediante escrito del 20 de junio de 2025 (fojas seiscientos setenta y cuatro a seiscientos ochenta y siete), contra la sentencia de vista emitida por la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Huánuco, contenida en la Resolución N° 22 del 4 de junio de 2025 (fojas seiscientos sesenta y tres a seiscientos sesenta y seis) que **revoca** la sentencia apelada; y, reformándola, declara improcedente la demanda de Mejor Derecho de Posesión. Por último, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por *Carmen Rivera Cárdenas contra Delia Aurora Naupay Rojas y Andrés Cristóbal Cuellar*, sobre mejor derecho de posesión. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Bustamante Del Castillo.** SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA. **Referencias:** Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. Il vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991.* (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trads.) Lima: Palestra.

- ¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.
- ² Constitución Política del Estado.
Artículo 141.- Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.
- ³ Código Procesal Civil.
Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.
- ⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:
"Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva".
- ⁵ De aplicación al caso. Publicada el 26 de octubre de 2022.
- ⁶ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:
Cuarta Disposición Complementaria Final
El Código Procesal Civil es de aplicación supletoria en los casos no previstos en la presente Ley.
- ⁷ Artículo 388.- Causales
Son causales para interponer recurso de casación:
1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.
2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.
3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.
4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.
5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.
(modificado por la Ley N° 29364 y 31591)

C-2537670-32

CASACIÓN N° 29500-2025 LIMA

Tema: EXIMIENTE DE RESPONSABILIDAD

Sumilla: No se configura el supuesto normativo establecido en literal e) del numeral 257.1 del artículo 257° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, referido al eximente

de responsabilidad por "error inducido por la Administración o por disposición administrativa confusa o ilegal", pues no existe ninguna actuación administrativa verificable que hubiera inducido o determinado en la administrada la adopción de una conducta contraria al texto expreso de la ley, así como tampoco se advierte de la lectura de las disposiciones legales aplicables en el caso concreto algún error en su interpretación, proveniente de una redacción defectuosa o cuyo contenido sea impreciso o contrario a la ley o la Carta Fundamental.

Palabras clave: Artículo 18° de la Ley N° 28749, artículos 53° y 58° del Decreto Supremo N° 025-2007-EM, numeral 2 de la Norma Técnica de Calidad de los Servicios Eléctricos Rurales (NTCSER).

Lima, uno de junio de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA, la causa número veintinueve mil quinientos guion dos mil veinticinco, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha a través de la plataforma virtual Google Meet; y luego de verificada la votación de acuerdo a ley, emite la siguiente sentencia: **1. Objeto del recurso de casación.** Es de conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Empresa de Administración de Infraestructura Eléctrica Sociedad Anónima (Adinelsa)**, mediante escrito presentado el treinta y uno de julio de dos mil veinticinco, corriente de fojas doscientos cincuenta y dos a doscientos sesenta y siete y vuelta del expediente principal¹, subsanado por escrito obrante de fojas sesenta y ocho a setenta del cuaderno de casación, contra la **sentencia de vista** contenida en la resolución número siete del diez de junio de dos mil veinticinco, emitida por la Cuarta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, obrante de fojas doscientos treinta y tres a doscientos treinta y ocho y vuelta, que **confirmó la sentencia de primera instancia** contenida en la resolución número siete del veintiocho de octubre de dos mil veinticuatro, corriente de fojas ciento treinta y ocho a ciento cuarenta y cinco, que **declaró infundada la demanda**. **2. Causales por las que se ha declarado procedente el recurso de casación.** Mediante **auto calificatorio** del seis de abril de dos mil veintiséis, que corre de fojas setenta y tres a setenta y ocho del cuaderno de casación formado por esta Sala Suprema, se declaró **procedente** el recurso de casación interpuesto por la demandante, Empresa de Administración de Infraestructura Eléctrica Sociedad Anónima – Adinelsa, por las siguientes causales: **a) Infracción normativa del numeral 257.1 del artículo 257, literal e) del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444.** Sostiene que el Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería (OSINERGMIN), indujo a error a ADINELSA, al no haberla incluido en el régimen de adecuación normativa previsto en la Norma Técnica de Calidad de los Servicios Eléctricos Rurales (NTCSER), norma que estableció nuevas obligaciones para todos los agentes rurales, vinculadas a la calidad y a los estándares de prestación del servicio eléctrico, y contempló dos etapas: una primera, con una duración de veinticuatro meses, destinada a que los suministradores implementen los medios técnicos y administrativos necesarios para su cumplimiento; y una segunda, en la que la norma adquiere plena exigibilidad, habilitando la aplicación del régimen sancionador en caso de incumplimiento. En ese contexto, la recurrente afirma que el propio OSINERGMIN nunca consideró a ADINELSA dentro del grupo de empresas a las que se otorgó el plazo de adecuación para la aplicación de la NTCSER, omisión que habría sido determinante para que ADINELSA confiara en que la norma no le resultaba aplicable y, en consecuencia, no implementara las obligaciones previstas en ella. Asimismo, señala que este argumento no ha sido desvirtuado, pues únicamente se ha indicado que en junio de dos mil quince se realizó una capacitación al personal de ADINELSA sobre la implementación de la NTCSER, lo cual no equivale al otorgamiento de un plazo de adecuación similar al concedido a los distribuidores rurales. Finalmente, alega que tampoco se ha considerado que el OSINERGMIN no incorporó a ADINELSA en el listado oficial de empresas distribuidoras sujetas a dicha norma, exclusión que refuerza la convicción legítima de que la NTCSER no le era exigible. **b) Infracción normativa del artículo 2 inciso 2 de la Constitución Política del Perú, numeral 1.5 del artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley de Procedimiento Administrativo General y artículo 6 del Decreto Supremo N° 054-2001-PCM, Reglamento General del OSINERGMIN.** Sostiene que EL OSINERGMIN vulneró el principio de no discriminación al

excluir –u omitir incluir– a ADINELSA en el período de adecuación normativa a la NTCSE, el cual sí fue otorgado a las empresas distribuidoras rurales. En ese sentido, argumenta que la posición del regulador resulta contradictoria, pues aunque sostiene que ADINELSA siempre estuvo obligada a cumplir la NTCSE, no la consideró dentro de la etapa de adecuación de veinticuatro meses prevista para los agentes sujetos a dicha normativa, ni la incluyó en los programas de implementación ni en el listado de empresas distribuidoras contenido en la Base Metodológica para su aplicación. Asimismo, señala que si bien el OSINERGMIN realizó una capacitación al personal de ADINELSA en el año dos mil quince –siete años después de la entrada en vigencia de la NTCSE–, ello no sustituye el otorgamiento de un plazo de adecuación ni su incorporación en el programa respectivo, agregando que al haber supervisado a ADINELSA en febrero de dos mil quince respecto al cumplimiento de la NTCSE, el regulador debió, desde ese momento, otorgarle un plazo expreso de adecuación de dos años y aprobar el correspondiente programa, tal como ocurrió con las empresas distribuidoras sujetas a la norma. Sin embargo, no se le concedió dicho plazo, se formalizó su inclusión en el régimen de adecuación normativa, ni se modificó el listado oficial de empresas distribuidoras. **c) Infracción normativa del artículo 139 inciso 5 de la Constitución Política del Perú.** Indica que el OSINERGMIN vulneró su derecho de defensa, al denegar injustificadamente su solicitud para hacer uso de la palabra. Asimismo, señala que la sentencia de vista concluyó que no se configuró tal vulneración; sin embargo, dicha apreciación omite el verdadero punto en discusión, pues precisa que no se cuestiona el carácter absoluto del derecho al uso de la palabra, sino que su denegatoria, cuando ha sido expresamente solicitada, debe encontrarse debidamente motivada, a fin de no desnaturalizar su finalidad ni vaciar de contenido esta garantía procedimental. **3. Cuestión jurídica en debate.** En el caso particular, la cuestión jurídica en debate consiste, primero, en verificar si la sentencia de vista ha respetado o no los cánones mínimos de motivación que, como derecho implícito del derecho continente al debido proceso, debe observarse en todo proceso judicial; y, segundo, de no verificarse la fundabilidad de la causal procesal, corresponderá establecer si la Sala Superior ha infringido o no lo normado en el literal e) del numeral 257.1 del artículo 257 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, el numeral 1.5 del artículo IV del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 y el artículo 6 del Decreto Supremo N° 054-2001-PCM, Reglamento General del Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería – Osinergmin. **II. CONSIDERANDO:** **Referencias principales del proceso judicial. PRIMERO:** Antes de absolver las denuncias planteadas y para contextualizar el caso particular, es pertinente iniciar el examen que corresponde a este Supremo Tribunal con un sumario recuento de las principales actuaciones vinculadas con el desarrollo de la presente causa judicial. Así, tenemos: **1.1 Materialización del ejercicio del derecho de acción.** El cinco de diciembre de dos mil veintidós la **Empresa de Administración de Infraestructura Eléctrica Sociedad Anónima – Adinelsa (en adelante, Adinelsa)** interpone demanda de nulidad de resolución administrativa, obrante de fojas sesenta y tres a ochenta y uno, subsanada por escrito corriente de fojas ochenta y cuatro a ciento dos, planteando como petitorio la siguiente **pretensión principal:** se declare la nulidad total de la Resolución N° 212-2022-OS/TASTEM-S1 del catorce de octubre de dos mil veintidós, que declaró infundado el recurso de apelación interpuesto contra la Resolución de Oficinas Regionales OSINERGMIN N° 1899-2022-OS/OR LIMA SUR del once de agosto de dos mil veintidós, que, a su vez, declaró fundado en parte el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución de Oficinas Regionales OSINERGMIN N° 3226-2021-OS/OR LIMA SUR del veinticinco de octubre de dos mil veintiuno. Sustenta el petitorio argumentando que: **a)** La autoridad administrativa llevó a cabo una actividad de supervisión del cumplimiento de lo establecido en la “Norma Técnica de Calidad de los Servicios Eléctricos Rurales” (en adelante, NTCSE), aprobada por Resolución Directoral N° 016-2008-EM-DGE, y en la “Base Metodológica para la aplicación de la Norma Técnica de Calidad de los Servicios Eléctricos Rurales” (BM), aprobada por Resolución de Consejo Directivo N° 046-2009-OS-CD, correspondiente al período dos mil diecisiete. A su conclusión, se dio inicio al procedimiento administrativo sancionador por incumplimiento de las siguientes obligaciones: **1.** No reportar vía el Sistema de Recepción y Validación para la aplicación de NTCSE-SIRVAN la base de datos de instalaciones y suministros según estructura del Anexo N° 1 de la BM, infringiendo lo establecido

en los numerales 3.2.5 de la NTCSE y 3.1 de la BM; **2.** No reportar información ni contar con un sistema informático para el procesamiento y cálculo de *indicadores de calidad del producto*, infringiendo lo establecido en los numerales 3.2.3 de la NTCSE y 5.1.7 de la BM; **3.** No reportar información ni contar con un sistema informático para el procesamiento y cálculo de *indicadores de calidad de suministro*, infringiendo lo establecido en los numerales 3.2.3 de la NTCSE y 5.2.6 de la BM; y, **4.** No reportar información ni contar con un sistema informático para el procesamiento y cálculo de *indicadores de calidad comercial*, infringiendo lo establecido en el numeral 3.2.3 de la NTCSE y los numerales 5.3.1, 5.3.2 y 5.3.3 de la BM; **b)** Finalizado el procedimiento administrativo sancionador se expide la Resolución de Oficinas Regionales OSINERGMIN N° 3226-2021-OS/OR LIMA SUR del veinticinco de octubre de dos mil veintiuno, mediante la cual se dispuso sancionar a Adinelsa con una multa ascendente a 87.04 Unidades Impositivas Tributarias (UIT), por comisión de las supuestas infracciones mencionadas. Contra aquella resolución presentaron recurso de reconsideración, que fue declarado fundado en parte mediante la Resolución de Oficinas Regionales Osinergmin N° 1899-2022-OS/OR LIMA SUR del once de agosto de dos mil veintidós, que dispuso reducir la multa a 61.24 UIT; y, finalmente, contra esta última resolución, presentaron recurso de apelación, que fue declarado infundado mediante Resolución N° 212-2022-OS/TASTEM-S1 del catorce de octubre de dos mil veintidós, agotándose la vía administrativa; **c)** La resolución impugnada ha vulnerado el principio de legalidad, al validar el ejercicio de la potestad sancionadora del Osinergmin en contra de Adinelsa, pese a que citado organismo supervisor no cuenta con atribuciones brindadas por una norma con rango de ley para exigirle la sujeción, adecuación e implementación de lo establecido en la NTCSE y su BM, las mismas que solo son exigibles a las empresas de distribución eléctrica, pero no a las empresas administradoras de infraestructura eléctrica, que es la naturaleza jurídica de la actora. No se puede validar el ejercicio de la potestad sancionadora contra Adinelsa a partir de lo establecido en una norma reglamentaria, pues dicha facultad debe ser atribuida por norma con rango de ley; **d)** La resolución impugnada omite pronunciarse sobre el argumento referido al eximente de responsabilidad a favor de la empresa, a partir de un error atribuible al propio Osinergmin, puesto que, desde el inicio de la vigencia de la NTCSE, el citado organismo supervisor nunca consideró a Adinelsa para las labores de adecuación, es decir, no la ha incluido expresamente en el listado de empresas concesionarias de distribución para efectos de ser considerada como sujeto fiscalizable, en el marco de los diversos procedimientos de supervisión que resultan aplicables imperativamente a todas las empresas concesionarias de distribución. Se trata de una práctica constante y reiterada en el tiempo que le generó la certeza a la empresa de que no se encontraba sujeta a los mandatos de la NTCSE ni su BM. Si el Osinergmin considera que la empresa debe estar sujeta a dicha norma, entonces debe de realizar la modificación normativa que así lo establezca; **e)** La resolución impugnada no valora que, a pesar que la NTCSE no resulta aplicable a la suscrita, ésta ha realizado sus mayores esfuerzos para cumplir las disposiciones normativas, con el propósito de evitar futuros inconvenientes con el organismo regulador y la atribución de imputaciones carentes de fundamento legal. Así, con fecha diecinueve de diciembre de dos mil dieciocho, suscribió el Convenio de Cooperación Interinstitucional con Electro Sur Este Sociedad Anónima Abierta, con la finalidad de que dicha empresa pueda cederle el uso de su sistema de información para cumplir con los mandatos del Anexo N° 1 de la BM a la brevedad posible, para efectos de la disminución de la sanción; y, **f)** Se ha vulnerado su derecho de defensa, al no haberse motivado debidamente la negativa de concederles el uso de palabra, constituyendo una afectación grave del debido procedimiento. **1.2. Contestación de la demanda.** El **Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería – Osinergmin**, mediante escrito presentado el veintiuno de marzo de dos mil veinte, obrante de fojas ciento catorce a ciento veintidós, contesta la demanda, solicitando que sea declarada infundada. Expone como fundamentos de su defensa los siguientes: **a)** En cuanto a la vulneración del principio de legalidad, de conformidad con el artículo 1 de la Ley N° 27699, Ley Complementaria de Fortalecimiento Institucional del Osinergmin, toda acción u omisión que implique incumplimiento de las leyes, reglamentos y demás normas, bajo el ámbito de competencia del Osinergmin, constituirá infracción sancionable, facultándose al Consejo Directivo para tipificar los hechos y omisiones que configuren infracciones administrativas, así como graduar las sanciones, tomando en consideración los principios de la facultad sancionadora contenidos en la Ley del Procedimiento

Administrativo General. Es en ejercicio de esta facultad, que el Consejo Directivo del Osinergmin, mediante Resolución de Consejo Directivo N° 028-2003-OS-CD, aprobó la Tipificación de Infracciones y Escala de Multas y Sanciones, que incluyó las sanciones correspondientes por los incumplimientos a la NTCSE y su BM, por lo que no se ha incurrido en la alegada vulneración del principio de legalidad; **b)** En relación a la falta de pronunciamiento sobre el eximente de responsabilidad y a que no se habría valorado que la NTCSE no sería aplicable a Adinelsa, corresponde señalar que el propio marco normativo que regula la electrificación rural (artículo 18° de la Ley N° 28749, Ley general de electrificación rural, y artículo 58° de su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 025-2007-EM) establece que los Sistemas Eléctricos Rurales son transferidos a la empresa demandante, siendo que, a partir de ello, la empresa asume las obligaciones correspondientes a las empresas de distribución eléctrica establecidas en el artículo 34° de la Ley de Concesiones Eléctricas, con lo cual se concluye que dicha empresa sí desarrolla funciones de una empresa de distribución por mandato legal, siéndole exigible todas las obligaciones inherentes a tal actividad comercial. De otro lado, la suscripción del Convenio de Cooperación Interinstitucional celebrado con Electro Sur Este Sociedad Anónima, tuvo lugar con posterioridad al periodo supervisado; y, **c)** Sobre la alegada vulneración al derecho de defensa, la resolución administrativa de primera instancia ha señalado que, en el caso de los procedimientos sancionadores seguidos ante el Osinergmin, el artículo 33° del Reglamento de Supervisión, Fiscalización y Sanción, establece que los órganos competentes pueden denegar la audiencia de informe oral, cuando se estime que los argumentos expuestos por la administrada y los medios probatorios contenidos en el expediente administrativo fueran suficientes para resolver, siendo que en el expediente administrativo obraban los elementos suficientes de prueba, los que han sido evaluados y considerados para efectos de emitir un pronunciamiento debidamente fundamentado, por lo que no correspondía dar trámite a la audiencia de informe oral solicitada por la empresa.

1.3. Sentencia de primera instancia. Mediante resolución número siete del veintiocho de octubre de dos mil veinticuatro, corriente de fojas ciento treinta y ocho a ciento cuarenta y cinco, el Sexto Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima emite sentencia en primera instancia, que **declara infundada la demanda**. Los fundamentos sustanciales de la decisión son los siguientes: **a)** Respecto a que la resolución impugnada no se ha pronunciado sobre el argumento referido al eximente de responsabilidad a favor de la empresa, la norma de electrificación rural establece que los Sistemas Eléctricos Rurales (SER) son transferidos a la empresa Adinelsa, y a partir de ello, esta empresa asume las obligaciones establecidas en el artículo 34° de la Ley de Concesiones Eléctricas, correspondientes a las empresas de distribución eléctrica, con lo cual se determina que la demandante asume las funciones de una empresa distribuidora por mandato legal, siéndole exigibles todas las obligaciones inherentes a dicha actividad comercial; en ese sentido, el Osinergmin fiscaliza el cumplimiento de los artículos 77° y 78° del Reglamento General de Electrificación Rural de acuerdo a las normas técnicas, entre ellos, la NTCSE y su BM. La actora, al dedicarse al rubro de energía, es conocedora de las normas de dicho rubro, por lo que en ese contexto no se configura el eximente de responsabilidad que alega, esto es el error inducido por la Administración o por disposición administrativa confusa o ilegal, quedando desvirtuado lo alegado por ella; **b)** En lo referente a que la empresa ha realizado esfuerzos para cumplir las disposiciones de la NTCSE y su BM, para lo cual suscribió el Convenio de Cooperación Interinstitucional con Electro Sur Este Sociedad Anónima Abierta del diecinueve de diciembre de dos mil dieciocho, del expediente administrativo se puede apreciar que el proceso de fiscalización de la NTCSE y la BM corresponde al periodo del año dos mil diecisiete, verificándose con ello que las acciones destinadas por la demandante son posteriores al periodo fiscalizado, por lo que dichas alegaciones no desvirtúan las infracciones que se le atribuyen; **c)** En cuanto a la vulneración del derecho de defensa de la empresa, al no haberse motivado debidamente la negación a la solicitud del uso de palabra, la administración en la Resolución N° 212-2022-OS/TASTEM-S1, tuvo oportunidad de pronunciarse sobre este cuestionamiento, indicando que en el expediente administrativo obraban suficientes elementos de prueba, los mismos que han sido evaluados y considerados en su análisis para efectos de emitir un pronunciamiento debidamente fundamentado; y, **d)** Sobre la vulneración al principio de legalidad, cabe indicar que este extremo no ha sido cuestionado por la demandante en el procedimiento sancionador, conforme se advierte del contenido

del descargo y recurso de apelación. En ese sentido, a fin de no causar indefensión a la entidad administrativa, el juzgado considera no viable emitir pronunciamiento al respecto. **1.4. Ejercicio del derecho a impugnar.** La demandante, **Empresa de Administración de Infraestructura Eléctrica Sociedad Anónima – Adinelsa**, interpone recurso de **apelación** el veinticinco de noviembre de dos mil veinticuatro contra la sentencia de primera instancia, conforme aparece del escrito corriente de fojas ciento cincuenta y seis a ciento setenta y seis, exponiendo como agravios, sustancialmente, los mismos argumentos de su demanda, como son los siguientes: **a)** La resolución impugnada ha vulnerado el principio de legalidad, al validar el ejercicio de la potestad sancionadora del Osinergmin en contra de Adinelsa. Se produce la vulneración en tanto que el organismo supervisor no cuenta con atribuciones brindadas por norma con rango de ley para exigir a la empresa la sujeción, adecuación e implementación de lo establecido en la NTCSE y su BM. Interpretar y validar que este organismo puede supervisar y sancionarlos por no cumplir con la NTCSE y su BM con sustento en una norma reglamentaria, implica forzar arbitrariamente el marco normativo para incluir a la empresa en el ámbito de aplicación de dichas normas, sin una modificación normativa previa que así lo establezca expresamente; **b)** La resolución impugnada no se ha pronunciado sobre el argumento consistente en que se habría configurado un eximente de responsabilidad a favor de Adinelsa, que se origina a partir de un error cometido por la propia conducta del Osinergmin, que desde el inicio de la vigencia de la NTCSE no consideró a Adinelsa para las labores de adecuación; **c)** La resolución impugnada no ha valorado que, a pesar de que la NTCSE no resulta aplicable a Adinelsa, la empresa ha realizado sus mayores esfuerzos para cumplir con las disposiciones de la NTCSE, con el propósito de evitar futuros inconvenientes con el organismo regulador y la imposición de imputaciones carentes de fundamento legal; y, **d)** Se ha vulnerado el derecho de defensa de Adinelsa, al no haberse motivado debidamente la negación a la solicitud del uso de la palabra. **1.5. Sentencia de vista.** La Cuarta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante la **sentencia de vista** contenida en la resolución número siete del diez de junio de dos mil veinticinco, obrante de fojas doscientos treinta y tres a doscientos treinta y ocho y vuelta, **confirmó la sentencia de primera instancia que declaró infundada la demanda**. Principalmente, expuso los siguientes argumentos: **a)** En cuanto a la vulneración del principio de legalidad, la Casación N° 21545-2021 Lima ha tenido la oportunidad de pronunciarse en un caso similar. En la referida casación se interpretó, de la lectura concordada de la Ley N° 27332 – Ley Marco de los Organismos Reguladores de la Inversión Privada en los Servicios Públicos, que el Osinergmin tenía la facultad de dictar reglamentos o normas de carácter general, así como la de tipificar infracciones por el incumplimiento de obligaciones establecidas por normas legales, normas técnicas y aquellas derivadas de los contratos de concesión, bajo su ámbito; dicha interpretación se veía reforzada con el artículo 1° de la Ley N° 27699 – Ley Complementaria de Fortalecimiento Institucional del Organismo Supervisor de la Inversión en Energía, que ratificaba la facultad de tipificación. Bajo dichos mandatos, se expidieron, entre otros, la Resolución Directoral N° 016-2008-EM-DGE – Norma Técnica de Calidad de los Servicios Eléctricos Rurales (NTCSE) y la Resolución de Consejo Directivo Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería Osinergmin N° 046-2009-OS/CD, que aprueba la Base Metodológica para la aplicación de la Norma Técnica de Calidad de los Servicios Eléctricos Rurales, existiendo una línea funcional y temporal que faculta, de un lado, al Osinergmin a tipificar conductas sancionables, de otro lado, un marco legal que le concede a dicha entidad administrativa la regulación y fiscalización concerniente al servicio eléctrico rural y, finalmente, normas técnicas y cuadro de sanciones cuando ellas sean incumplidas, todo ello circunscrito dentro del esquema normativo previsto en la ley, razón por la cual este agravio expuesto en el recurso de apelación debe ser desestimado; **b)** En lo que respecta a que la resolución administrativa impugnada no se habría pronunciado sobre el eximente de responsabilidad a favor de Adinelsa, cabe advertir que la demandante plantea el eximente de responsabilidad en la medida que existía una supuesta imprecisión en la redacción de la norma, que determinaría que no pueda ser considerada infractora. Sin embargo, tal y como ha sido explicado en la Resolución N° 212-2022-OS/TASTEM-S1, una vez que Adinelsa recibiera los activos del SER, se consideraba como sujeta al cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 31°, 33° y 34° de la Ley de Concesiones Eléctricas, y en general, de todas aquellas establecidas para los titulares que desarrollan actividades

eléctricas. Por tanto, no se puede hablar de una ambigüedad de la norma, máxime cuando ello debe ser concatenado con la Casación N° 21545-2021 Lima, ya citada, en el sentido que en el fondo lo que busca la accionante es encontrarse exonerada o excluida de toda actividad o mecanismo de fiscalización, lo que ciertamente no es acorde a derecho bajo ningún punto de vista, por lo que los argumentos expuestos deben ser desestimados; **c)** En el mismo sentido, sobre que no se ha valorado que, a pesar que la NTCSE no le resulta aplicable, siempre ha realizado sus mayores esfuerzos para cumplir con las disposiciones de la NTCSE y su BM y que, en dicho contexto, suscribió el Convenio de Cooperación Interinstitucional con Electro Sur Este Sociedad Anónima Abierta el diecinueve de diciembre de dos mil dieciocho, tenemos que, siendo dicho convenio posterior al periodo de fiscalización, no evidencia la predisposición de la actora en adecuarse a los estándares de fiscalización requeridos, por lo que igualmente debe desestimarse dicho argumento; **d)** En lo que se refiere a que se habría vulnerado el derecho de defensa de Adinelsa, al no haberse motivado debidamente la negación a la solicitud del uso de la palabra, a consideración del Colegiado, en estricto, ello no implica una vulneración flagrante que ameritaría declarar la nulidad del procedimiento administrativo, si se tiene presente que el Tribunal Constitucional ha referido en la STC N° 03641-2010-PHC/TC, puntualmente en su fundamento 5, que: «[...] 5. A este respecto, se aprecia de autos que si bien el abogado del demandante solicitó que se difiera la fecha para el informe oral mediante escrito de fecha 11 de mayo del 2010 (f. 56), nada impidió que el accionante o su abogado defensor en su oportunidad se apersona al órgano jurisdiccional, para que presente informes escritos y ofrezca medios probatorios en regular ejercicio de su derecho al debido proceso. Sobre el particular, el Tribunal Constitucional ya se ha pronunciado acerca de que en los recursos de impugnación en los que prima lo escrito sobre la oralidad, el impedimento de informar oralmente no vulnera el derecho de defensa siempre que se le permita a la parte informar por escrito. [...]». Entonces, puede concluirse que la omisión de ofrecer un informe oral, en procedimientos de naturaleza eminentemente escrita, como es en el presente caso, no vulnera el derecho al debido procedimiento, por lo que la falta de informe oral no implica, en estricto, una afectación al contenido esencial al derecho de defensa, porque la lógica del procedimiento administrativo sancionador responde a una de tipo escrito o documental; y, **e)** En ese sentido, de la revisión del expediente administrativo, se advierte que la demandante ha tenido la oportunidad de presentar sus alegatos y pruebas de descargo, controvertir las decisiones adoptadas por la administración y acceder a la lectura de los actuados administrativos; por lo demás, corresponde tener presente, que la mera invocación formal de no haber ofrecido el informe oral, y con ello, recortado su derecho de defensa, no resulta un argumento categórico para declarar la nulidad del procedimiento, en la medida que la actora no ha cumplido con desarrollar o esgrimir argumento concreto alguno, de cómo esa omisión incidió directamente en la dilucidación de los hechos controvertidos, o cuál era el argumento, exposición o actuación que resultaba preponderante o esencial a efectos de ser informado oralmente y que no lo pudiera efectuar por escrito, de allí que en atención a ello, deba desestimarse tal extremo de la apelación.

Anotaciones acerca del recurso de casación. SEGUNDO.-

Contextualizado el caso, es pertinente traer a colación algunos apuntes acerca del recurso extraordinario de casación que delimitan la actividad casatoria de esta Sala Suprema. **2.1.** Conforme al artículo 384° del Código Procesal Civil, la casación persigue dos fines esenciales: *i)* garantizar la correcta aplicación del derecho objetivo al caso concreto; y, *ii)* asegurar la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. En este marco, la función casatoria se orienta al control jurídico de las resoluciones impugnadas, a efectos de determinar si se han vulnerado las normas que integran el debido proceso, entendido este como el cumplimiento de los principios y garantías que estructuran el proceso como instrumento para la tutela jurisdiccional efectiva, resguardando, en especial, el derecho de defensa de las partes. **2.2.** En tal sentido, la doctrina ha sostenido que el recurso extraordinario tiene como esencia “la defensa del derecho objetivo y la unificación de su aplicación”, con una doble finalidad “nomofiláctica y unificadora, siendo un recurso devolutivo y extraordinario en las se examina cuestiones relativas a la aplicación del Derecho”, limitando al examen de cuestiones estrictamente jurídicas. **2.3.** Su objeto radica en el control de las infracciones normativas que puedan contener las sentencias o autos impugnados, partiendo de los hechos fijados por las instancias de mérito y aceptados por las partes, para evaluar si la subsunción jurídica efectuada es correcta.

No basta la mera constatación de una infracción; es indispensable que el error sea esencial o decisivo para la resolución de la controversia. Asimismo, debe recordarse que, por su propia naturaleza, la casación no constituye una tercera instancia ni habilita un nuevo debate probatorio, sino que actúa como un mecanismo singular destinado exclusivamente a verificar la adecuada aplicación del derecho y a preservar la coherencia del sistema jurídico nacional. **2.4.** En cuanto a la infracción normativa en el recurso de casación, la doctrina procesal la define como un “error, dentro de él, por cierto, encontramos al *error in iudicando*, el *error in procedendo* y el error in cogitando. Entonces, cuando se denuncia la existencia de una infracción, lo que realmente se hace es evidenciar la existencia de un error en la decisión judicial, la cual, como ya dijimos, puede ser de naturaleza sustantiva o procesal”. En esa misma línea, debe precisarse que, cuando se trata de vicios procesales, estos se refieren a la contravención del debido proceso y a la inobservancia de las formas esenciales para la validez de los actos procesales. Conforme lo sostiene la doctrina, dichos vicios están vinculados “a normas procesales, a las garantías en ellas previstas, al tema de las nulidades procesales y a las formalidades de los actos procesales”. Por tanto, si bien toda causal de casación supone una violación de la ley, esta puede manifestarse tanto en la forma como en el fondo, correspondiendo en este último caso a las denominadas causales materiales. **2.5.** En el caso concreto se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de orden procesal y material, por lo que partiremos con la evaluación de la infracción normativa procesal y continuaremos, en su caso, con las infracciones normativas de naturaleza material. **Evaluación de la causal casatoria de naturaleza procesal. TERCERO.-** La revisión de la infracción normativa procesal, resumida en el literal **c)** del apartado 2 de la Sección I de este pronunciamiento, referida a la motivación de las resoluciones judiciales, amerita traer a colación algunos apuntes legales, doctrinales y jurisprudenciales sobre los principios constitucionales que permitan una mejor labor casatoria de este Supremo Tribunal, en relación a los motivos que sustentaron la procedencia del recurso. Así tenemos: **3.1.** El debido proceso (o proceso regular), regulado en el numeral 3 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú, es un derecho complejo, desde que está conformado por un conjunto de derechos esenciales que impiden que la libertad y los derechos de los individuos perezcan ante la ausencia o insuficiencia de un proceso o procedimiento o se vean afectados por cualquier sujeto de derecho —incluyendo el Estado— que pretenda hacer uso abusivo de éstos. **3.2.** El derecho al debido proceso comprende a su vez, entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los Jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el numeral 3 del artículo 122° del Código Procesal Civil y artículo 12° del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Además, la exigencia de motivación suficiente prevista en el **numeral 5 del artículo 139° de la Carta Fundamental**, garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional. **3.3.** El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a)** Falta de motivación propiamente dicha: cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; **b)** Motivación aparente: cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; **c)** Motivación insuficiente: cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir que el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respaldan en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales éste debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y, **d)** Motivación defectuosa en sentido estricto: cuando se violan las leyes del hacer/ pensar, tales como de la **no contradicción** (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de **identidad** (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del

tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.4.** La exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, facilita la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras¹¹, todo ello dentro de la función endoprosesal de la motivación. Paralelamente, permite el control democrático de los Jueces que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹². En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹³, todo lo cual se presenta dentro de la función extraprosesal de la motivación.

CUARTO.- En atención al marco glosado, tenemos que, para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho al debido proceso, en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación. **4.1.** Atendiendo a los aspectos doctrinales y jurisprudenciales evocados en el considerando tercero de la presente ejecutoria, se desprende de la revisión integral de la sentencia de vista materia de casación, que ha respetado el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, toda vez que se ha delimitado la controversia que será objeto de pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas y se ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación —los que previamente se han identificado bajo el título “1.1 Los agravios”— siendo que del séptimo al décimo octavo considerandos, se absuelven los agravios expuestos y se expresan las razones fácticas y jurídicas por las cuales la decisión apelada debe ser confirmada, declarándose infundada la demanda. **4.2.** Se trasluce, entonces, que para absolver y desvirtuar los agravios planteados en el respectivo recurso, la Sala de mérito efectuó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios aportados al proceso, concretamente de los actuados administrativos insertos en el expediente; asimismo, ha justificado las **premisas fácticas** (la actora sostiene que la resolución administrativa impugnada vulnera el principio de legalidad, al validar el ejercicio de la potestad sancionadora del Osinergmin en contra de Adinelsa, sin que exista norma con rango de ley; tampoco se ha pronunciado sobre el eximente de responsabilidad que se origina a partir de un error cometido por la propia conducta del Osinergmin, que desde el inicio de la vigencia de la NTCSE no consideró a Adinelsa para las labores de adecuación; no valora sus esfuerzos para cumplir con las disposiciones de la NTCSE; y, se vulnera su derecho de defensa al no haberse motivado debidamente la negación a la solicitud del uso de la palabra), así como las **premisas jurídicas** (Ley N° 27332, Ley N° 27699, Resolución de Consejo Directivo OSINERGMIN N° 028-2003-OS/CD; Ley N° 28749, Decreto Supremo N° 025-2007-EM, Resolución Directoral N° 016-2008-EM/DGE y Resolución de Consejo Directivo OSINERGMIN N° 046-3009-OS/CD, entre otros), que le han permitido llegar a la **conclusión**, con base a los medios de prueba actuados y valorados en forma conjunta, que no se vulnera el principio de legalidad, pues en la Casación N° 21545-2021 Lima se ha establecido que el Osinergmin tiene la facultad de dictar reglamentos o normas de carácter general, así como la de tipificar infracciones por el incumplimiento de obligaciones establecidas por normas legales. De otro lado, no se configura el eximente de responsabilidad a favor de Adinelsa, por supuesta imprecisión en la redacción de la norma, pues una vez que Adinelsa recibiera los activos del SER, se consideraba como sujeta al cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 31°, 33° y 34° de la Ley de Concesiones Eléctricas, y en general, de todas aquellas establecidas para los titulares que desarrollan actividades eléctricas. Asimismo, respecto a la suscripción del Convenio de Cooperación Interinstitucional con Electro Sur Este Sociedad Anónima Abierta, al ser posterior al período de fiscalización, no evidencia la predisposición de la demandante en adecuarse a los estándares de fiscalización requeridos. Finalmente, el agravio referido a que no se habría motivado debidamente la negación a la solicitud del uso de la palabra, ello no implica una vulneración que amerita declarar la nulidad del procedimiento administrativo, pues la falta de informe oral no implica, en estricto, una afectación al contenido esencial al derecho de defensa, además que la accionante no ha cumplido con desarrollar o esgrimir argumento concreto alguno, de cómo esa omisión incidió directamente en la dilucidación de los hechos controvertidos, o cuál era el

argumento, exposición o actuación que resultaba preponderante o esencial a efectos de ser informado oralmente y que no lo pudiera efectuar por escrito. **4.3.** Ahora bien, en torno a la justificación externa de la decisión superior, este Supremo Tribunal considera que la realizada por la Sala de mérito es adecuada, desde que las premisas fácticas y jurídicas contienen proposiciones sustentadas y normas aplicables en el ordenamiento jurídico nacional, las que resultan pertinentes para resolver la materia en controversia, fijada por las instancias de mérito, atendiendo a los términos de lo que fue objeto debatible y puntos controvertidos. En atención a las premisas normativas y fácticas expuestas, el Colegiado Superior sustenta de modo suficiente su postura frente a la normativa aplicable al caso concreto, arribando a una conclusión motivada. **QUINTO.-** Como fundamento de la causal procesal, la actora incide en el último extremo analizado en la sentencia de vista, refiriendo que no cuestionó la denegatoria del uso de la palabra en sede administrativa, sino el hecho de que ésta no se encontraba debidamente motivada. **5.1.** Sin embargo, contrariamente a lo referido por la accionante, en la decisión administrativa de primera instancia (Resolución de Oficinas Regionales OSINERGMIN N° 3226-2021-OS/OR LIMA SUR) sí se consignaron expresamente, en el numeral “**2.1. Cuestión Previa**”, las razones por las cuales la autoridad denegaba el uso de la palabra en el caso concreto: **- De la solicitud de uso de la palabra.** Mediante escrito con registro N° 202100082611 de fecha 06 de setiembre de 2021, ADINELSA solicitó el uso de la palabra, en el marco de lo establecido en el artículo 33° del Reglamento de Supervisión, Fiscalización y Sanción de las Actividades Energéticas y Mineras a cargo de Osinergmin, aprobado mediante Resolución de Consejo Directivo N° 040-2017-OS/CD (en adelante, RSFS). Al respecto, se debe señalar que el artículo IV numeral 1.2 del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 – Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado mediante Decreto Supremo N° 004-2019-JUS (en adelante, TUO de la LPAG) establece que el principio de Debido Procedimiento garantiza el derecho de los administrados a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas, a obtener una decisión motivada y fundada en derecho y a solicitar el uso de la palabra. De acuerdo a lo anterior, la solicitud del uso de la palabra es un derecho del administrado, no obstante, este debe analizarse en concordancia con la normativa especial existente, advirtiéndose que, en el caso de los procedimientos sancionadores seguidos ante Osinergmin, el artículo 33° del RSFS, establece que se puede denegar el uso de la palabra de forma debidamente motivada. En ese sentido, es una facultad de los órganos competentes de Osinergmin citar a las partes de un procedimiento sancionador a informe oral, pudiendo denegarse la audiencia de informe oral cuando se estime que los argumentos expuestos por la administrada y los medios probatorios contenidos en el expediente fueran suficientes para resolver. Por lo expuesto, de la revisión de la documentación presentada por la empresa ADINELSA, a través del escrito con registro N° 202100082611 de fecha 06 de setiembre de 2021, debemos señalar que obran los elementos de prueba suficientes, los mismos que han sido evaluados y considerados en el presente análisis para efectos de emitir un pronunciamiento debidamente fundamentado, por lo que no corresponde dar trámite a la audiencia de informe oral solicitada por la empresa ADINELSA conforme a lo previsto en el artículo 33° del RSFS. **5.2.** Distinto es que la actora no coincida con las razones expuestas por la autoridad administrativa para denegar el uso de la palabra, o que considere que estas razones son insuficientes; pero ello no puede motivar válidamente la presunta vulneración del derecho de defensa en el trámite del procedimiento administrativo sancionador. **5.3.** Por lo demás, este Tribunal Supremo coincide con el razonamiento del Colegiado Superior, en el sentido que la demandante no puede invocar el supuesto incumplimiento de un formalismo como vulnerador del derecho de defensa, si es que éste no incide sustancialmente en el sentido de la decisión adoptada en sede administrativa (principio de trascendencia de la nulidad). En efecto, salvo indicar que la denegatoria del uso de la palabra fue inmotivada —lo cual, como se corrobora, no se ajusta a los hechos—, la actora no precisa cuál es el argumento, exposición o actuación que, en definitiva, resultaba trascendente o esencial ser informado oralmente. En tal sentido, no se advierte cómo es que la alegada subsanación del presunto vicio hubiera podido modificar el resultado del procedimiento administrativo sancionador seguido en contra de Adinelsa. **5.4.** Atendiendo a lo expuesto, y considerando que no se configura la vulneración del derecho al debido proceso, en su manifestación de deber de motivación, a que se refiere el numeral 5 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú, la causal procesal bajo

examen deviene **infundada. Análisis de las causales de naturaleza material.** **SEXTO.-** Habiéndose desestimado la causal de naturaleza procesal, nos encontramos habilitados para emitir pronunciamiento sobre las causales casatorias de naturaleza material, advirtiéndose de la lectura de los **literales a) y b)** del apartado 2 de la Sección I de la presente ejecutoria suprema, que ambas denuncias tienen un denominador común, referido al eximente de responsabilidad por presunta omisión del Osinergmin de incluir a Adinelsa en el régimen de adecuación normativa previsto en la NTCSER. En tal sentido, se denuncia la infracción de las siguientes disposiciones:

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL PERÚ. Derechos fundamentales de la persona. Artículo 2.- Toda persona tiene derecho: [...] 2. A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole.

TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY N° 27444 (DECRETO SUPREMO N° 004-2019-JUS). Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo. 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: [...] 1.5. Principio de imparcialidad.- Las autoridades administrativas actúan sin ninguna clase de discriminación entre los administrados, otorgándoles tratamiento y tutela igualitarios frente al procedimiento, resolviendo conforme al ordenamiento jurídico y con atención al interés general. [...] Artículo 257.- Eximentes y atenuantes de responsabilidad por infracciones. 1.- Constituyen condiciones eximentes de la responsabilidad por infracciones las siguientes: [...] e) El error inducido por la Administración o por disposición administrativa confusa o ilegal.

REGLAMENTO GENERAL DEL OSINERGMIN (DECRETO SUPREMO N° 054-2001-PCM) Artículo 6.- Principio de No Discriminación. Las decisiones y acciones de OSINERG se orientarán a garantizar que las ENTIDADES no sean discriminadas, de manera que se coloque a unas, en ventaja competitiva e injustificada frente a otras. **6.1.** Los argumentos que sustentan las denuncias materiales parten de una premisa que ha sido reiteradamente planteada por la recurrente a lo largo del proceso: no puede responsabilizarse a Adinelsa de la comisión de las infracciones imputadas, pues ello obedeció a un error inducido por el Osinergmin, al no incluirla en el listado oficial de empresas distribuidoras sujetas a la NTCSER, y no considerarla dentro de la etapa de adecuación normativa de veinticuatro meses para su aplicación. **6.2.** Nótese que la demandante no niega haber incurrido en la conducta omisiva atribuida como infractora dentro del procedimiento administrativo sancionador, sino que pretende eximirse de la responsabilidad en su comisión, atribuyéndosela al propio actuar omisivo de la Administración Pública. **6.3.** Cabe recordar que mediante Ley N° 28749, Ley General de Electrificación Rural¹⁴, se declaró de necesidad pública la electrificación rural, con el objeto de contribuir al desarrollo socioeconómico sostenible, mejorar la calidad de vida de la población, combatir la pobreza y desincentivar la migración del campo a la ciudad. Asimismo, la citada ley, modificada por el Decreto Legislativo N° 1207¹⁵, en su artículo 3°, definió a los Sistemas Eléctricos Rurales (SER), como aquellos sistemas eléctricos de transmisión y distribución desarrollados en zonas rurales, localidades aisladas, de frontera del país, y de preferente interés social, que se califiquen como tales por el Ministerio de Energía y Minas. En ese sentido, el artículo 18° de la Ley N° 28749, modificada por el precitado decreto legislativo, estableció: **Artículo 18.- Transferencia de obras y propiedades de conexiones domiciliarias.** 18.1 El Ministerio de Energía y Minas transferirá a título gratuito los Sistemas Eléctricos Rurales (SER) que ejecute, a la Empresa de Administración de Infraestructura Eléctrica S.A. – ADINELSA, por excepción lo hará a favor de las empresas concesionarias de distribución eléctrica de propiedad estatal, conforme lo establezca el reglamento de la presente Ley. 18.2 La Empresa de Administración de Infraestructura Eléctrica S.A. – ADINELSA, una vez le sean transferidos los SER, será responsable de subsanar observaciones técnicas, y reforzar, ampliar, remodelar o mejorar la infraestructura existente transferida. 18.3 La Empresa de Administración de Infraestructura Eléctrica S.A. – ADINELSA, suscribirá convenios de administración, operación y mantenimiento con las empresas concesionarias de propiedad estatal de FONAFE. El periodo de vigencia del convenio es de doce años y se suscribirá, en un plazo no mayor de noventa días calendario a partir de la aceptación del sistema de distribución por parte del concesionario, el cual debe ampliar su zona de concesión conforme al marco legal aplicable. Una vez concluido el plazo de doce años referido en el párrafo anterior, ADINELSA transferirá a título gratuito la propiedad de dichas obras a los concesionarios de distribución.

A solicitud de la empresa Distribuidora el plazo puede ser menor cumpliendo las condiciones establecidas en el reglamento. 18.4 FONAFE realiza las acciones administrativas necesarias que permitan dar cumplimiento al presente artículo, en caso la empresa concesionaria de distribución, esté bajo su ámbito. 18.5 Asimismo, el Ministerio de Energía y Minas podrá transferir materiales y equipos electromecánicos de los que eventualmente disponga, a los gobiernos regionales y locales, bajo la modalidad de donación” [énfasis y subrayados son nuestros]. **6.4.** A su turno, el artículo 58° del Reglamento de la Ley N° 28749, aprobado por Decreto Supremo N° 025-2007-EM¹⁶, en relación a los bienes transferidos, estableció que el receptor debía asumir las obligaciones señaladas en los artículos 31°, 33° y 34° de la Ley de Concesiones Eléctricas, responsabilizándose no solo de ampliar, remodelar o mejorar la infraestructura, sino también a suministrar electricidad, garantizar la demanda de los usuarios y la calidad del servicio, entre otras detalladas en los artículos citados. **6.5.** Asimismo, de conformidad con el artículo 12° de la Ley N° 28749, Ley General de Electrificación Rural, mediante Resolución Directoral N° 016-2008-EM-DGE se aprobó la Norma Técnica de Calidad de los Servicios Eléctricos Rurales (NTCSER)¹⁷, con la finalidad de que los Sistemas Eléctricos Rurales (SER) cuenten con normas que garanticen un nivel satisfactorio de la prestación del servicio, garantizando a los usuarios un suministro eléctrico continuo, adecuado, confiable y oportuno. Esta Norma Técnica previó dos etapas, conforme se detallan en su numeral 2, siendo las siguientes: **2. ETAPAS DE APLICACIÓN DE LA NORMA.** La adecuación de los Suministradores involucrados en la prestación de este servicio eléctrico en los SER, se lleva a cabo en dos (2) etapas consecutivas. **2.1. Primera Etapa.- Tiene una duración de veinticuatro (24) meses y comienza al entrar en vigencia la Norma.** En esta etapa, los Suministradores involucrados en la prestación del servicio en los SER están obligados a: a) Implementar todos los medios necesarios para garantizar la calidad del servicio comercial que les competa. b) Implementar todos los medios de registro necesarios y organizar todos los mecanismos de procesamiento de la información: - Para el cálculo de los indicadores; y - Para la transferencia, al OSINERGMIN, de la información requerida por éste. c) Presentar a OSINERGMIN, dentro de los primeros cuatro (4) meses, un Programa de Adecuación a la Norma que comprenda los puntos mencionados en los párrafos anteriores. La duración de este programa queda circunscrita a esta Primera Etapa. En esta etapa, las transgresiones de las tolerancias de los indicadores de calidad no dan lugar a sanciones o a las compensaciones referidas en el numeral 8.1.1. **2.2 Segunda Etapa.- Tiene una duración indefinida y comienza inmediatamente después de finalizada la Primera. A partir de esta Etapa entra en plena vigencia la Norma y las transgresiones de las tolerancias de los indicadores de calidad dan lugar a la aplicación del régimen de sanciones y/o compensaciones que establece esta Norma.** [Énfasis nuestro] **6.6.** Además de este marco normativo previo, cabe recordar también que, en virtud al principio de vigencia y obligatoriedad, consagrado en el artículo 109° de la Constitución Política del Perú, la ley es obligatoria desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte. Si esto es así, todas y cada una de tales disposiciones, que detallan la transferencia de los activos y obras referidas a la infraestructura eléctrica rural a favor de Adinelsa, así como también las obligaciones adquiridas como titular y distribuidora de la energía eléctrica a las zonas más alejadas del territorio nacional, le son exigibles a la citada empresa, desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial *El Peruano*, no pudiendo alegar válidamente desconocimiento o ignorancia de la ley. **6.7.** Ni la NTCSER ni su BM¹⁸ condicionan su vigencia o alcances a la publicación de un listado de empresas que se encontrarían comprendidas dentro de cada una de las etapas del proceso de adecuación. La misma NTCSER establece con claridad, en su numeral III, que su aplicación es imperativa a todos los Sistemas Eléctricos Rurales (SER) desarrollados, operados y/o administrados en el marco de la Ley General de Electrificación Rural y su reglamento. Entonces, no existe, legalmente, motivo alguno que justifique el incumplimiento de la actora de las obligaciones establecidas en los numerales 3.2.3 y 3.2.5 de la NTCSER, por las cuales fue sancionada por la Administración Pública. **6.8.** Al denunciar la causal de infracción normativa del literal e) del numeral 257.1 del artículo 257° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Adinelsa sostiene que fue el propio Osinergmin el que nunca la consideró dentro del grupo de empresas a las que se le otorgaba el plazo de adecuación a la norma técnica y que, por ello, “confiaba” en que la NTCSER no le era aplicable. Sin embargo, tal posición resulta insostenible, no solo porque la

decisión estatal de que los Sistemas Eléctricos Rurales (SER) contarán con una norma técnica emanada de la ley (artículo 12° de la Ley General de Electrificación Rural), y no de una decisión administrativa del Osinergmin, sino porque —además— fue la propia NTCSEER la que comprendió en su aplicación a todas las empresas que brindaban el servicio eléctrico en los SER, sin incluir ni descartar expresamente a ninguna de ellas. **6.9.** El abogado defensor de Adinelsa, al momento de brindar su informe oral en sede casatoria, señaló que sí existía un listado aprobado por el Osinergmin, en el que se detallaba las empresas sujetas a las etapas de adecuación previstas en la norma técnica, afirmando que la misma se publicó como anexo de la NTCSEER y su BM, y que tal alegación fue expuesta en sede administrativa. Sin embargo, revisado el expediente administrativo advertimos que: **6.9.1.** Dicho argumento se expuso al interponer recurso de apelación. La demandante, alegó que, al no habersele asignado un código para transferencia de información, dentro del listado de empresas a que se refiere el Anexo N° 3 de la Base Metodológica para la aplicación de la Norma Técnica de Calidad de los Servicios Eléctricos, aprobada por Resolución N° 616-2008-OS/CD, no podía incluirse dentro de las empresas obligadas. **6.9.2.** Sin embargo, la empresa accionante ha sido fiscalizada y sancionada por el incumplimiento de la Norma Técnica de Calidad de los Servicios Eléctricos Rurales (NTCSEER), aprobada por Resolución Directoral N° 016-2008-EM-DGE, y su Base Metodológica, aprobada por Resolución de Consejo Directivo OSINERGMIN N° 046-2009-OS-CD, y no por la Base Metodológica para la aplicación de la Norma Técnica de Calidad de los Servicios Eléctricos, aprobada por Resolución N° 616-2008-OS/CD; siendo que en las primeras disposiciones citadas —que resultan las aplicables en autos— no se consigna en ninguno de sus anexos alguna relación que excluya a la demandante de las obligaciones asignadas por ley. **6.10.** Por ello, no se configura el supuesto normativo establecido en literal e) del numeral 257.1 del artículo 257° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, referido al eximente de responsabilidad por “error inducido por la Administración o por disposición administrativa confusa o ilegal”, desde que no existe ninguna actuación administrativa verificable que hubiera inducido o determinado en la administrada la adopción de una conducta contraria al texto expreso de la ley. Tampoco se advierte de la lectura de las disposiciones legales aplicables en el caso concreto, algún error en su interpretación proveniente de una redacción defectuosa o cuyo contenido sea impreciso o contrario a la ley o a la Carta Fundamental. **6.11.** De otro lado, en cuanto a la alegada infracción del numeral 2 del artículo 2° de la Constitución Política del Perú, del numeral 1.5 del artículo IV del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General y del artículo 6° del Decreto Supremo N° 054-2001-PCM, referidos a los principios de igualdad ante la ley y no discriminación, advertimos que los argumentos que la sustentan son similares a los que motivaron la alegación del eximente de responsabilidad administrativa: no inclusión de la demandante en el listado de las empresas sometidas al periodo de adecuación a la NTCSEER. Tal defensa ya ha sido desvirtuada por este Tribunal Supremo, debido a que tal relación de empresas no ha sido acreditada y, por el contrario, subsiste el texto expreso del numeral 2 de la NTCSEER, según el cual la adecuación de los suministradores involucrados en la prestación de los servicios de Suministro Eléctrico Rural se lleva a cabo en dos etapas consecutivas: la primera, con una duración de veinticuatro meses, y, la segunda, que inicia inmediatamente después de finalizada la primera, por lo que no cabe hacer distinciones donde la ley no las hace. **6.12.** Entonces, al haber establecido la norma especial un tratamiento igualitario de todas las empresas prestadoras del SER, sin preterir por acción u omisión a ninguna de ellas, podemos concluir que la alegada vulneración a los principios de igualdad ante la ley y no discriminación, no resultan atendibles. **SEPTIMO:** Al no acreditarse la infracción normativa del literal e) del numeral 257.1 del artículo 257° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, así como numeral 2 del artículo 2° de la Constitución Política del Perú, el numeral 1.5 del artículo IV del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General y el artículo 6° del Decreto Supremo N° 054-2001-PCM, el recurso de casación interpuesto resulta **infundado**. **III. DECISIÓN:** Por tales razones y de conformidad con lo regulado además por el artículo 398° del Código Procesal Civil, incorporado por Ley N° 31591, **RESOLVIERON: PRIMERO: DECLARAR INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Empresa de Administración de Infraestructura Eléctrica Sociedad Anónima – Adinelsa**, mediante escrito presentado el treinta y uno de julio de dos mil veinticinco,

corriente de fojas doscientos cincuenta y dos a doscientos sesenta y siete y vuelta, subsanado por escrito obrante de fojas sesenta y ocho a setenta del cuaderno de casación. **SEGUNDO: NO CASAR** la sentencia de vista contenida en la resolución número siete del diez de junio de dos mil veinticinco, emitida por la Cuarta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, obrante de fojas doscientos treinta y tres a doscientos treinta y ocho y vuelta. **TERCERO: DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en los seguidos por la demandante, Empresa de Administración de Infraestructura Eléctrica Sociedad Anónima - Adinelsa, con el demandado, Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería - Osinergmin, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Yaya Zumaeta. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA**

- ¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.
- ² ASENSIO MELLADO, José María (2012). Derecho Procesal Civil. Tirant lo Blanch, Valencia; p. 258.
- ³ IGLESIAS MACHADO, Manuel (2015). La sentencia en el Proceso Civil. Dykinson, Madrid; p. 133.
- ⁴ HURTADO REYES, Martín (2012). La casación civil. Una aproximación al control de los hechos. Idemsa, Lima.
- ⁵ MIRANDA CANALES, Manuel (2010). La casación civil. Ediciones Jurídicas, Lima; p. 85.
- ⁶ Constitución Política del Perú.
Artículo 139°.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
(...) 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.
Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de los previamente establecidos, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales creadas al efecto, cualquiera sea su denominación.
- ⁷ Código Procesal Civil.
Artículo 122°.- Las resoluciones contienen: (...) 3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.
- ⁸ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12°.- Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.
- ⁹ Constitución Política del Perú.
Artículo 139°.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
(...) 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.
- ¹⁰ El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC ha puntualizado que: “(...) el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, (...) deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios”.
- ¹¹ ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2013). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires. Marcial Pons; pp. 157-158.
- ¹² GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp. 189-190.
- ¹³ IGARTUA SALAVERRÍA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.
- ¹⁴ TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.
- ¹⁵ Publicada el uno de junio de dos mil seis.
- ¹⁶ Publicada el veintitrés de septiembre de dos mil quince.
- ¹⁷ Publicada el tres de mayo de dos mil siete.
- ¹⁸ Publicada el veinticuatro de mayo de dos mil ocho.
- ¹⁹ Publicada el treinta de marzo de dos mil nueve.

C-2537670-33

CASACIÓN N° 53073-2022 JUNÍN

Lima, cuatro de junio de dos mil veintiséis.

VISTO; con el expediente judicial y el cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema. Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por la parte demandada, **Juana Teofila Medina De Aliaga**, mediante

escrito de fecha doce de octubre de dos mil veintidós (fojas setecientos treinta y tres del expediente principal tomo II^o), contra la **sentencia de vista** emitida por la Sala Civil Permanente de Huancayo de la Corte Superior de Justicia de Junín mediante resolución número cuarenta y cinco de fecha cinco de setiembre de dos mil veintidós (fojas setecientos trece), que **confirmó** la sentencia apelada contenida en la resolución número cuarenta de fecha veintiuno de marzo de dos mil veintidós, solo en los extremos que resuelve declarar fundada la demanda sobre Mejor Derecho de Propiedad, en consecuencia, declaró a los demandantes Lord Esdras Rafael Gaspar y Goult Roubert Rafael Gaspar propietarios absolutos del predio rústico ubicado en el paraje "Niño Cruz" de una extensión de 3781.00 m², que esta fraccionado por un camino de herradura de 3,60 m² de ancho, que afecta a un área de 257.00 m², con derecho oponible a la demandada Juana Teófila Medina de Aliaga, y, fundada la pretensión accesorio de reivindicación del bien inmueble, en consecuencia, ordenaron que la demandada restituya o entregue a los demandantes el bien inmueble antes indicado. **CONSIDERANDO: PRIMERO.** Corresponde verificar si el referido recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 387 y 388 del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 29364, vigentes a la fecha de interposición del recurso de casación. **Fines del recurso de casación. SEGUNDO.** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Por esta razón, nuestro legislador ha establecido en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados i) a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) a la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Requisitos de admisibilidad. TERCERO.** Cabe anotar que el modificado artículo 387 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, establece los requisitos de admisibilidad del recurso de casación. Señala que se interpone: 1. Contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; 2. ante el órgano jurisdiccional que emitió la resolución impugnada o ante la Corte Suprema, acompañando copia de la cédula de notificación de la resolución impugnada y de la expedida en primer grado, certificada con sello, firma y huella digital, por el abogado que autoriza el recurso y bajo responsabilidad de su autenticidad. En caso de que el recurso sea presentado ante la Sala Superior, esta deberá remitirlo a la Corte Suprema sin más trámite dentro del plazo de tres días; 3. dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; 4. adjuntando el recibo de la tasa respectiva. [...]. **CUARTO.** Con relación al recurso de casación interpuesto por la parte demandada, se observa de los actuados que el referido recurso extraordinario cumple con los requisitos de admisibilidad, toda vez que: i) ha sido interpuesto contra una sentencia expedida por una Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; ii) se ha interpuesto ante la Sala que emitió la resolución impugnada; iii) ha sido interpuesto dentro del plazo de diez días contados desde el día siguiente de notificada la resolución recurrida; y, iv) con relación al arancel judicial por concepto de casación, la parte recurrente adjuntó arancel respectivo. Por tanto, se cumple con los requisitos precisados en este inciso de la referida norma; en ese contexto y, como se ha adelantado, el recurso ha superado el examen de admisibilidad, debiéndose continuar con la verificación del cumplimiento de los requisitos de fondo. **Requisitos de procedencia. QUINTO.** El modificado artículo 388 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, establece los siguientes requisitos de procedencia del recurso de casación: **Código Procesal Civil. Artículo 388. 1. Que el recurrente no hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, cuando esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; 2. describir con claridad y precisión la infracción normativa o el apartamiento del precedente judicial; 3. demostrar la incidencia directa de la infracción sobre la decisión impugnada; 4. indicar si el pedido casatorio es anulatorio o revocatorio. [...]** **SEXTO.** En cuanto a la exigencia de fondo prevista en el inciso 1 del modificado artículo 388 del Código Procesal Civil, se tiene que el recurrente apeló la sentencia de primera instancia; asimismo, respecto al cumplimiento de la exigencia prevista en el inciso 4 de la citada disposición legal, se tiene que el pedido casatorio es anulatorio. Establecido ello, corresponde seguidamente verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en los incisos 2 y 3 del citado dispositivo legal. **Causales denunciadas por la parte demandada. SÉTIMO.** El recurso de casación presentado por la parte demandada, **Juana**

Teofila Medina De Aliaga, se sustenta en la siguiente causal.

a) Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. Sostiene que, no se ha llegado a motivar lo suficiente la sentencia de vista, al extremo de no tener en consideración lo expuesto por esta parte tanto en el escrito de demanda, como en el transcurso de este proceso, así como en ningún extremo se pronuncia respecto a la indebida aplicación del artículo 1135 del Código Civil, sustentado por el Juez de Primera Instancia; pues, la juzgadora ha sustentado su fallo en un artículo que no es pertinente aplicar en el presente proceso. Asimismo – afirma la casante – que, del contenido de la sentencia de vista, ésta hace una descripción general del proceso, peor no se ha motivado detalladamente lo resuelto. **b) Infracción del artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Civil.** Refiere que, el juzgador de primera instancia ha fundado su decisión en un petitorio que no fue peticionado por el actor, resolviendo más allá del petitorio primigeniamente incoado. Ante ello, la Sala de Apelaciones, comete el mismo error y resuelve más allá del petitorio, es más integra la sentencia de primera instancia, convalidando el error cometido por el Juez de Primera Instancia, contraviniendo de manera flagrante el denunciado dispositivo legal; pues, en el escrito de demanda se ha demandado la reivindicación, pero la jueza al momento de pronunciarse ordena la restitución, a pesar de no haber sido demandado como una pretensión subordinada en la demanda, por lo que se ha resuelto más allá de lo peticionado, vulnerándose la norma citada. Asimismo, concluye señalando que, tanto el Juez como la Sala Superior resolviendo más allá de lo incoado, declaran ilegítima su posesión, cuando ni siquiera ello ha sido demandado; lo que evidencia un abuso de derecho, ya que en autos no se ha acreditado que la recurrente haya sido sentenciada por el delito de usurpación, por lo que, se ha resuelto de manera indebida pretensiones no incoadas, al extremo de desestimar su posesión que data desde el año 1971, esto es, por más de 51 años de manera ininterrumpida. **c) Infracción del artículo IX del Título Preliminar del Código Procesal Civil.** Señala que, el convalidar un acto procesal expreso, como es el de resolver una petición no formulada en el escrito de demanda, y lo que es peor, convalidar un acto inválido como si no se hubiera desnaturalizado el proceso. **d) Infracción de los numerales 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil.** Alega que, las instancias de mérito no han sustentado sus fallos en normas jurídicas de carácter expresa, por lo que deviene en que se declare la nulidad de lo actuado, por no estar debidamente motivada, ni sustentada en norma jurídica alguna. **e) Infracción del artículo 188 del Código Procesal Civil.** Sostiene que, se ha ofrecido como medio de prueba la exhibición del documento de propiedad del accionante en original, sin embargo, en ningún extremo ha presentado el original, sino únicamente copias simples de su escritura pública y una copia certificada tipeada a máquina de escribir. Ello era importante debido a que con ello se estaría acreditando la propiedad de la recurrente, sin embargo, la Juez de primera instancia como la Sala revisora no han considerado ello, es decir, han desestimado ese extremo de la o exhibición del documento de propiedad en original, y han resuelto con copias ilegibles presentadas por el actor, contraviniendo las normas procesales imperativas. **f) Infracción del artículo 221 del Código Procesal Civil.** Arguye que, el accionante invoca una norma (artículo 1135 del Código Civil) que no es aplicable al presente caso, sin embargo, la Juez de primera instancia lo invoca y la Sala de apelaciones no se pronuncia respecto a esa aplicación de la norma, precisamente porque es una norma que no debe de aplicarse para este tipo de procesos, guardando silencio la Sala y no pronunciándose como debería de hacerlo frente a la indebida aplicación de dicha norma. **g) Infracción del numeral 2 del artículo 235 del Código Procesal Civil.** La casante alega que, ha acreditado con la escritura pública de fecha 26 de mayo de 1971, ser la única y legítima propietaria del predio materia de litis. Dicho documento no ha sido anulado ni tachado, por lo que mantiene toda su eficacia probatoria, debido a que fue suscrito ante Notario Público, pero en el cual no firmó el notario, por lo que se procedió a tramitar la firma del notario y como que así sucedió, sin embargo, para la Juez de primera instancia, no existe certeza de la fecha cierta y no consideró la fecha del 26 de mayo de 1971, sino la fecha del 22 de agosto de 2011, fecha en la cual un nuevo notario firmó dicha escritura. La Sala de Apelaciones de igual manera resuelve, pero para la Sala la fecha cierta es del 26 de mayo de 1971. **h) Infracción del artículo 245 del Código Procesal Civil.** Refiere que, todo documento adquiere fecha cierta, desde la presentación del documento ante funcionario público, lo que en realidad ha sucedido el 26 de mayo de 1971. Esta fecha debe ser considerada como fecha cierta, fecha desde la cual ha venido ejerciendo su posesión y propiedad sin ningún

tipo de inconvenientes, hasta el año 2015 en la cual se le ha demandado. **i) Infracción al artículo 261 del Código Procesal Civil.** Señala que, ofreció como medio de prueba la exhibición del contrato de compraventa en original de los demandados, pero dicha parte procesal no cumplió con la exhibición, por lo que debió de imponérsele una multa. La exhibición de ese documento era importante, debido a que con dicho documento se acreditaría la legitimidad para obrar de los accionantes, sin embargo, haciendo caso omiso a lo ordenado, únicamente adjuntaron una copia ilegible de su documento, por lo que se ha contravenido dicha norma, siendo fundamental la presentación del original debido a que se está cuestionando la validez de dicho documento. Por lo que, al haber resuelto teniendo en consideración copias ilegibles, contraviene su legítimo derecho a la defensa y al de un debido proceso. **j) Infracción al numeral 6 del artículo 446 del Código Procesal Civil.** Sobre el particular, la parte casante refiere que, los accionantes han sustentado su derecho en el documento presentado en copias ilegibles y en las escrituras imperfectas celebradas ante el Juez de Paz del Distrito de Pilcomayo, Huancayo. Sin embargo, las escrituras imperfectas han sido fachadas, por lo que no tienen ninguna eficacia jurídica ni probatoria frente a terceros. **k) Infracción a los artículos 896, 900, 901, 912, 923, 949, 1135, 1529, 2001 inciso 1 del Código Civil; y artículo 61 del Decreto Legislativo N° 1049.** Al respecto, en cuanto a la infracción al artículo 896 del Código Civil, la casante señala que, las instancias de mérito no han considerado la posesión que venía ejerciendo la recurrente desde el 26 de marzo de 1971, fecha en la cual adquirió el predio, mediante una escritura pública ante notario público. El no haber considerado dicha norma, vulnera su legítimo derecho a la posesión y posterior propiedad válidamente adquirida. Pero se da el caso – alega que, las instancias de mérito no le han dado valor alguno a la posesión de la recurrente que dan como resultado una posesión de 51 años de manera ininterrumpida, únicamente tomando como referencia de que su persona ratificó la compraventa a favor del padre de los accionantes. Lo cual no es cierto, por ello era importante que los accionantes exhiban su documento de propiedad en original. En cuanto a la infracción del artículo 900 del Código Civil, señala que, las instancias de mérito desconocen su legítimo derecho al extremo de no reconocer de que desde el año 1971 viene poseyendo el predio de manera pública, continua y pacífica, la misma que se interrumpió el año 2015 con la presente demanda. Respecto al artículo 901 del referido cuerpo normativo, alega que, se ha contravenido dicha norma, al extremo de declarar ilegítima su posesión, ya que se encontraba en posesión desde el 26 de mayo de 1971. Ahora bien, en relación al artículo 912 del Código Civil, alega que, ha adquirido el predio el 26 de mayo de 1971, fecha desde la cual viene poseyendo y ejerciendo su propiedad de manera continua desde esa fecha a la actualidad, hechos que las instancias de mérito han desestimado, dejando de lado su legítimo derecho a la propiedad. Por su parte, en cuanto a la infracción del artículo 923 del mismo dispositivo legal, argumenta que los jueces han resuelto contrariamente al texto legal denunciado, puesto que, han desconocido su legítima propiedad adquirida el 26 de mayo de 1971; y, desde esa fecha ha venido ejerciendo su derecho en su condición de propietario, por lo que no es factible desconocer un documento de propiedad tan solo con una copia de un documento de propiedad, que está ilegible, lo que configura un abuso de derecho. Asimismo, la casante sostiene que no se ha aplicado al caso en concreto lo dispuesto por el artículo 949 del Código Civil, ya que, reitera haber ejercido los atributos de la propiedad desde la fecha de adquisición de la misma, esto es, desde el 26 de mayo de 1971, manteniendo su documento toda su validez probatoria, y no habiendo sido declarada nula ni tachada en el presente proceso. En relación al artículo 1135 del Código Civil, señala que, el juez de primera instancia lo citó en su resolución, sin embargo, es un dispositivo no aplicable a los procesos de mejor derecho de propiedad, debido a que existe una casación expedida en el Exp. 3851-2014-Lambayeque. Ante ello, señala que indebidamente ha aplicado la juez de primera instancia dicha norma sustantiva civil, por lo que debería de declararse fundada la presente casación por contravenir el referido precedente supremo. Respecto a la infracción del artículo 1529 del Código Civil, señala que, las instancias de mérito resuelven contrariamente al texto expreso de esta norma, debido a que la recurrente adquirió el predio el 26 de mayo de 1971, de su legítima anterior propietaria doña Victoria Vásquez, es decir, a partir del 26 de mayo de 1971, la referida señora no tenía ninguna propiedad, menos la que le vendió, por la sencilla razón de que ya le había realizado la transferencia. El documento de los accionistas data del 25 de enero de 1974, habiéndoles transferido María García Campos, es decir, otra persona, y las

instancias de mérito contraviene todo argumento lógico y razonable aducen de que la recurrente ratificó la compraventa de los accionantes, pero como se va a ratificar algo del cual la persona que vende no era propietaria. En tal sentido, se ha resuelto vulnerando el dispositivo mencionado. A su turno, en cuanto a la infracción del artículo 2001 numeral 1 del Código Civil, refiere que, ha existido una indebida aplicación de la norma y un evidente abuso de derecho por parte de las instancias de mérito contraviene la institución jurídica de la prescripción, ya que a la fecha de la interposición de la demanda ya había prescrito cualquier acción a realizarse sobre el predio de su propiedad. Finalmente, sostiene que, dicha norma autoriza a que se designe a un notario para que firme una escritura que no fue suscrita por el notario cesado, en el presente caso, se ha desestimado este artículo aduciendo de que recién el documento es válido desde su regularización y no desde 1971. **OCTAVO.** Antes de proceder con el análisis de los recursos de casación, es necesario reiterar que constituye un medio impugnatorio extraordinario que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Por ello, sus fines esenciales son la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por parte de la Corte Suprema. En este sentido, su fundamentación debe ser clara, precisa y concreta, indicando separadamente cada causal invocada. **Análisis de las causales denunciadas. Noveno:** En el presente caso, la parte recurrente – según las causales señaladas en el considerando séptimo de la presente resolución - denuncia diversas infracciones de naturaleza procesal y material, referidas, entre otros aspectos, a la supuesta vulneración del debido proceso, motivación de resoluciones judiciales, valoración probatoria, aplicación indebida de normas sustantivas y afectación de su derecho de propiedad y posesión; sin embargo, del examen integral del recurso se advierte que las alegaciones formuladas no satisfacen las exigencias técnicas propias del recurso extraordinario de casación. **Décimo:** En efecto, respecto de las denuncias vinculadas a la vulneración de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, así como de los artículos VII y IX del Título Preliminar y artículo 122 del Código Procesal Civil, se aprecia que la recurrente cuestiona esencialmente el criterio jurisdiccional adoptado por las instancias de mérito, alegando insuficiente motivación y supuesta incongruencia procesal; no obstante, de la revisión de la sentencia de vista se verifica que el Colegiado Superior expresó de manera clara, coherente y suficiente las razones jurídicas y fácticas que sustentan su decisión, pronunciándose sobre los agravios planteados y explicando las razones por las cuales consideró preferente el derecho de propiedad de los demandantes. En particular, la Sala Superior desarrolló el análisis relativo a la concurrencia de títulos sobre un mismo inmueble, valoró la eficacia de los instrumentos públicos aportados por las partes, evaluó la actuación probatoria desarrollada en autos y precisó que la propia demandada intervino y ratificó la transferencia efectuada a favor de los demandantes mediante escritura pública de fecha veinticinco de enero de mil novecientos setenta y cuatro, concluyendo razonadamente que el título de los accionantes resultaba oponible y preferente. En consecuencia, no se evidencia ausencia de motivación, incongruencia ni afectación al debido proceso. **Décimo Primero:** Asimismo, las alegaciones relativas a que las instancias de mérito habrían resuelto más allá del petitorio carecen de sustento casacional, puesto que la reivindicación tiene como consecuencia natural la restitución del bien inmueble a favor de quien ha sido reconocido como propietario. La integración efectuada por la Sala Superior no constituye incorporación de una pretensión nueva ni pronunciamiento *ultra petita*, sino únicamente precisión de los efectos jurídicos derivados de la pretensión reivindicatoria oportunamente demandada. **Décimo Segundo:** En cuanto a las denuncias relacionadas con los artículos 188, 221, 235 inciso 2, 245 y 261 del Código Procesal Civil, se advierte que la recurrente pretende cuestionar la valoración probatoria efectuada por las instancias de mérito, insistiendo en desconocer eficacia a la escritura pública de mil novecientos setenta y cuatro y alegando que únicamente se presentaron copias simples o ilegibles; sin embargo, las instancias de mérito establecieron, con base en la actuación probatoria desarrollada en autos, que obra copia legalizada del referido instrumento y que incluso la notaría correspondiente remitió copia certificada del mismo, no habiendo acreditado la recurrente falsedad documental ni ofrecido pericia grafotécnica idónea que desvirtuase su autenticidad. En tal sentido, las alegaciones formuladas no evidencian infracción normativa alguna, sino únicamente disconformidad con la apreciación probatoria efectuada por los órganos jurisdiccionales de

mérito, aspecto que no puede ser revisado en sede casatoria, salvo afectación manifiesta a las reglas de valoración probatoria, situación que no se verifica en autos. **Décimo Tercero:** Del mismo modo, las denuncias referidas a los artículos 896, 900, 901, 912, 923, 949, 1135, 1529 y 2001 inciso 1 del Código Civil, así como al artículo 61 del Decreto Legislativo N° 1049, tampoco satisfacen la exigencia de fundamentación casacional, pues la recurrente se limita a reiterar los argumentos de defensa expuestos durante el proceso, insistiendo en la validez y antigüedad de su título de propiedad y en la posesión que afirma ejercer desde el año mil novecientos setenta y uno. No obstante, la Sala Superior analizó expresamente dichos argumentos y concluyó que, aun cuando el título de la demandada tuviera como fecha de celebración el año mil novecientos setenta y uno, ello no desvirtuaba que posteriormente la propia recurrente intervino en la transferencia realizada a favor de los demandantes, ratificando expresamente dicho acto jurídico; circunstancia que llevó al Colegiado a concluir razonablemente que el derecho invocado por los demandantes resultaba preferente y oponible. **Décimo Cuarto:** Debe precisarse además que, la casación no constituye una tercera instancia destinada a reexaminar hechos, pruebas o criterios valorativos ya dilucidados por las instancias ordinarias, sino un medio impugnatorio extraordinario orientado al control de la correcta aplicación e interpretación del derecho objetivo y de las garantías procesales. En el presente caso, el recurso interpuesto pretende fundamentalmente una nueva valoración de los medios probatorios y una reinterpretación de los hechos establecidos en la instancia, finalidad incompatible con la naturaleza excepcional del recurso de casación. En tal sentido, no se aprecia de qué forma la sentencia de vista habría incurrido en las causales denunciadas, no cumpliendo con las exigencias contenidas en el artículo 388 del Código Procesal Civil. **Por tanto, el recurso de casación resulta improcedente. DECISIÓN:** Por estas consideraciones, y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 392 del Código Procesal Civil, **DECLARARON IMPROCEDENTE** el recurso de casación de fecha doce de octubre de dos mil veintidós (fojas setecientos treinta y tres), interpuesto por la parte demandada, **Juana Teofila Medina De Aliaga**, contra la **sentencia de vista** emitida por la Sala Civil Permanente de Huancayo de la Corte Superior de Justicia de Junín mediante resolución número cuarenta y cinco de fecha cinco de setiembre de dos mil veintidós (fojas setecientos trece); y, **ORDENARON** la publicación del texto de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en el proceso seguido por la parte demandante, Goulit Roubert Rafael Gaspar y otro, contra la parte demandada, Juana Teofila Medina De Aliaga y otros; sobre mejor derecho de propiedad. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como **ponente** la señora Jueza Suprema **Tovar Buendía**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

C-2537670-34

CASACIÓN N° 31322-2025 LIMA

Lima, veintisiete de abril de dos mil veintiséis.

VISTOS: el Expediente Judicial Electrónico – EJE, así como el cuaderno de casación formado en este Supremo Tribunal; y, **CONSIDERANDO: PRIMERO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por el demandado **Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - Indecopi**, mediante escrito del dos de julio de dos mil veinticinco (folios setecientos nueve a setecientos veinticinco del Expediente Judicial Electrónico – EJE¹), **contra la sentencia de vista** contenida en la resolución número veinticuatro del diez de junio de dos mil veinticinco (folios seiscientos ochenta y cinco a setecientos uno), emitida por la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revocó** la sentencia contenida en la resolución número quince, de fecha veinticuatro de mayo de dos mil veintitrés (folios quinientos sesenta y cuatro a quinientos setenta y cuatro), que declaró **infundada la demanda**; y, **reformándola, declaró fundada la demanda** con reenvío; en consecuencia, nula la Resolución N° 0265-2020/SPC-INDECOPI, de fecha veintisiete de enero de dos mil veinte; y ordenó al Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual –

Indecopi emitir nueva resolución, de acuerdo con los lineamientos contenidos en la referida sentencia. En tal sentido, corresponde se proceda a verificar si el referido recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (numeral 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **SEGUNDO:** Previamente a la calificación de los recursos, es necesario precisar que las normas que regulan el proceso contencioso administrativo deben ser interpretadas bajo el principio de especialidad de las normas, que señala que *la norma especial prima sobre la general*, es decir, que deben ser interpretadas conforme a la naturaleza de las normas de índole administrativo, partiendo de lo que dispone el artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, que establece que el proceso contencioso administrativo a que se refiere el artículo 148 de la Constitución Política del Perú, tiene como finalidad el control jurídico por parte del Poder Judicial de la legalidad y constitucionalidad de las actuaciones de la Administración Pública, las mismas que se encuentran sujetas al derecho administrativo y a la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; concordado con el inciso 1 del artículo 2 del citado texto, que prevé que en caso de defecto o deficiencia de la ley, el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa, como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos los procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. **2.1.** En relación con lo antes indicado se consagra la particularidad de la justicia administrativa y su específica naturaleza, tomando en cuenta que tiene características propias o diferentes a otras instituciones procesales, como son los sujetos procesales: la administración pública en la relación jurídica procesal o las personas naturales o jurídicas en su condición de administrados o contribuyentes; la naturaleza de las actuaciones impugnables; las particularidades procesales, como son los requisitos de admisibilidad y procedencia; la carga de la prueba o el tratamiento de la tutela cautelar; y, la plena jurisdicción, entre otros aspectos. Por ello, se resalta, por el principio de especialidad de la norma, que cualquier vacío, deficiencia y/o antinomia, deben resolverse bajo la lógica de este marco normativo, y debe prevalecer la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **2.2.** En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil y, en específico, de la reciente modificación que ha sufrido por la Ley N° 31591, publicada en el diario oficial *El Peruano* con fecha veintiséis de octubre de dos mil veintidós, que introdujo, entre otros aspectos, sustanciales modificaciones respecto del recurso de casación, debemos evaluar si estas son compatibles con la naturaleza del proceso contencioso administrativo, conforme lo señala la Primera Disposición Complementaria Final del mencionado Código Procesal. **TERCERO:** En ese propósito, se tiene que los modificados artículos 386 y 391 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, prevén los requisitos de admisibilidad que debe contener el recurso de casación, estableciendo con ese fin que este se interpone: **1)** contra las sentencias y autos expedidos por las Salas Superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; en tal sentido, el pronunciamiento de segunda instancia no debe ser anulatorio; **2)** indicando separadamente cada causal invocada, así como citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisando el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresando específicamente cuál es la aplicación que pretende; **3)** ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada; **4)** dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; y, **5)** adjuntando el recibo de la tasa respectiva (salvo contase con auxilio judicial o disposición normativa que la exonere de su presentación). **CUARTO:** Superado el análisis de admisibilidad corresponderá, en su caso, analizar el cumplimiento de los requisitos de procedencia. Como anotación previa, deviene necesario precisar que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal, que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente

jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esa razón que el legislador nacional ha establecido, a través de lo regulado en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a: i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto; y, ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República². **QUINTO:** En esa misma línea de pensamiento, por medio de la modificación efectuada al artículo 388 del Código Procesal Civil, por el artículo 1 de la Ley N° 31591, publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, se ha regulado como causales para interponer el recurso de casación: 1. La inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías. 2. La inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad. 3. La errónea interpretación o falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación. 4. La falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor; y, 5. El apartamiento de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema. En consecuencia, su fundamentación por parte del recurrente debe ser clara, precisa y concreta, indicando ordenadamente cuáles son las denuncias que configuran la infracción normativa que incide directamente sobre la decisión contenida en la resolución impugnada, o las precisiones respecto al apartamiento inmotivado del precedente judicial. **SEXTO:** Asimismo, el modificado artículo 393, numeral 1, del Código Procesal Civil, establece que se declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplan los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. se refiera a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invocan violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. carezca manifiestamente de fundamento; o, b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. **SÉPTIMO:** En cuanto al recurso de casación interpuesto por el demandado, **Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - Indecopi**, cumple con los requisitos de admisibilidad previstos en los modificados artículos 386 y 391 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, pues se advierte que: i) se impugna una sentencia expedida por la Sala Superior respectiva que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; ii) indica las causales invocadas, así como los preceptos legales que considera inaplicados e interpretados erróneamente, expresando los fundamentos que las sustentan; iii) se ha interpuesto ante la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, que emitió la resolución impugnada; iv) se ha interpuesto dentro del plazo de diez días de notificada a la recurrente con la resolución impugnada³; y, v) no es exigible a la entidad recurrente que adjunte la tasa judicial por interposición del recurso al encontrarse exonerada del pago de aranceles judiciales, de acuerdo a lo regulado por el inciso g) del artículo 24 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial; en ese contexto, y como se ha adelantado, el recurso ha superado el examen de admisibilidad, debiéndose continuar con la verificación del cumplimiento de los requisitos de procedencia. **OCTAVO:** En relación a los requisitos de procedencia, el recurrente, en el recurso materia de control objetivo de legalidad, articula la formulación de las siguientes causales: a) **Interpretación errónea del artículo 29 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo.** Sostiene que el análisis o estudio del caso por parte de la Sala Superior debió partir considerando que el medio probatorio que sustentaba el argumento de la demanda planteada por la accionante era una prueba que no había sido aportada al procedimiento administrativo previo, pues era un hecho conocido luego de iniciado el proceso y agrega que, en la sentencia recurrida se ha amparado la pretensión de la empresa demandante valorando un medio probatorio que nunca fue conocido por la Autoridad Administrativa en el procedimiento administrativo previo, lo cual constituye directamente una infracción del citado artículo 29 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584. Señala que en la sentencia recurrida explica que, si bien en virtud de la norma denunciada la actividad probatoria estaba restringida, consideró que dicho medio probatorio igualmente era válido,

pues el Juzgado admitió dicho medio probatorio sin que sea objetado por las partes. Empero, considera que el análisis realizado por la Sala Superior sobre la valoración de dicho medio de prueba vulnera la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, pues para efectos de verificar la legalidad de los actos de la administración, en vía jurisdiccional sólo se deben tener en cuenta el material probatorio que se tuvo al momento de emitir la resolución impugnada. Expone que lo fundamentado por el Colegiado Superior vulnera abiertamente los principios básicos en los que se sostiene el procedimiento administrativo, esto es, la verdad material y el debido procedimiento. Argumenta, también, que la Sala Superior ha inaplicado el citado artículo 29 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, evidenciándose así la infracción normativa. b) **Inaplicación del artículo 30 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo.** Alega que Sala Superior debió dar trámite al medio probatorio presentado recién en la demanda como uno de naturaleza extemporánea, por tratarse de un medio probatorio (correo electrónico remitido por la accionante que daba respuesta a la solicitud de la señora Morales) recién conocido por las partes luego de iniciado el proceso. Expone que, si la parte demandante ofrece medios probatorios extemporáneos, estos deben trasladarse en calidad de medios probatorios extemporáneos a la parte demandada para que en el plazo de tres (3) días estos expresen lo conveniente a su derecho y refiere también que si bien la Sala Superior ha explicado que el medio probatorio aportado por la empresa actora se trasladó con la admisión a trámite de la demanda; al respecto, señala que, en la medida que existe un proceso establecido por la norma especial, debió aplicarse expresamente lo señalado en el artículo 30 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584. Manifiesta que no resulta razonable inferir que la admisión de la demanda implica, a su vez, el traslado de medios probatorios extemporáneos aun cuando el marco normativo vigente ha previsto el tratamiento especial para este tipo de medios probatorios y hace referencia a la tercera regla de la Casación N° 546-2022 sobre el tratamiento de los medios probatorios en el procedimiento administrativo y el proceso contencioso administrativo, y añade que el Colegiado Superior ha validado el contenido de un medio probatorio extemporáneo, sin advertir su relevancia en la emisión de su pronunciamiento ni garantizando que el mismo hubiera sido trasladado a las partes, y puntualiza que nunca fue trasladado como un medio probatorio extemporáneo. c) **Inaplicación del numeral 1.11 del artículo IV del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General y del artículo 173 del mismo texto normativo.** Sostiene que, en atención a la normativa citada, la autoridad administrativa debe verificar todos los hechos y medios probatorios que son propuestos por las partes, no siendo posible sustituir a estas en el deber probatorio que les corresponde. Refiere que en la sentencia emitida por la Sala Superior se ha recogido el argumento planteado por la empresa demandante, aun cuando el mismo no contaba con medio probatorio alguno que hubiera sido aportado al procedimiento administrativo. Indica que no resulta razonable que el Colegiado Superior haya declarado nulo el acto impugnado, sin advertir que la autoridad valoró cada uno de los medios probatorios aportados al procedimiento administrativo; es decir, dejó sin efecto un pronunciamiento válidamente emitido, vulnerando el principio de verdad material. Agrega que la Sala Superior arribó a tales conclusiones pese a que la parte demandante pudo haber acreditado válidamente la atención de la solicitud de gestión formulada por la denunciante Morales, y que la omisión de presentar dicho medio probatorio era de exclusiva responsabilidad de la ahora demandante. d) **Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y del "artículo 112" del Código) (sic).** Señala que, en su pronunciamiento, el Colegiado Superior simplemente ha concluido que la valoración del medio probatorio presentado por la empresa demandante era válida en tanto que su admisión no fue cuestionada por las partes demandadas y que ello resultaba suficiente para emitir pronunciamiento sobre el fondo de la controversia; sin embargo, en dicho pronunciamiento no se ha sustentado siquiera por qué resultaba aplicable dicha regla y no lo establecido en los artículos 29 y 30 del Texto Único Ordenado de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo. Refiere que, en la sentencia recurrida, no se analizaron las incidencias ni la tramitación del presente proceso, pues no se advirtió que el medio probatorio ofrecido por la empresa accionante fue admitido como uno extemporáneo, inobservándose lo dispuesto en los artículos invocados. Asimismo, sostiene que los medios probatorios presentados por la empresa en dicha instancia fueron admitidos sin mayor

trámite ni traslado a las partes, asumiéndose irregularmente que la falta de oposición otorgaba certeza a su contenido y surgía efecto entre las partes, sin brindar a estas la oportunidad de expresar lo conveniente a su derecho. En ese contexto, alega que la Sala Superior emitió su decisión sobre la base de una apreciación subjetiva, no sustentada en hechos valorados durante el proceso, configurándose así un evidente defecto de motivación, tal situación puede ser advertida en las incidencias que acompañan al presente proceso. **NOVENO:** En línea con la función de calificación que a esta Corte Suprema corresponde en la presente etapa, y de conformidad con los artículos 384 y 391, numeral 1, del Código Procesal Civil -modificado-, se debe evaluar que se hayan precisado separadamente las causales invocadas, citándose los preceptos legales cuestionados y el fundamento que los sustenta, atendiendo a que el examen que habilita dicho medio impugnatorio excepcional se debe circunscribir a una evaluación jurídica del caso, que a su vez se realizará sobre la base de los hechos ya determinados por las instancias de mérito y luego de la valoración de los medios probatorios. En efecto, queda claro que en sede casatoria no se puede ingresar a verificar nuevamente la ocurrencia de los hechos ya acreditados o descartados a nivel de instancia, y menos aún corresponde realizar una nueva valoración de los medios probatorios ya meritados, precisamente, con la finalidad de demostrar o desvirtuar tales hechos, puesto que ello no es la finalidad del recurso de casación, orientada a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **DÉCIMO:** Con relación a las causales resumidas en los **literales a), b) y c)** del octavo considerando de la presente resolución, es necesario precisar que: **10.1.** La interpretación errónea de una norma se configura cuando el órgano jurisdiccional aplica una norma que resulta pertinente para la solución del caso concreto, sin embargo, le otorga un sentido y alcance que no le corresponde. Quien alega esta causal no solo debe señalar cuál es la norma que —considera— ha sido interpretada erróneamente, sino establecer cuál es la correcta interpretación de su contenido y cómo es que ello modificaría sustancialmente el sentido de la decisión adoptada por el órgano jurisdiccional. A su turno, la causal de inaplicación de una norma de derecho material se produce cuando el Juez deja de aplicar la norma pertinente con las conclusiones fácticas establecidas en el proceso y necesaria para la solución de la cuestión controvertida. En tal escenario, corresponderá a la parte recurrente no solo señalar cuál es la norma material pertinente para resolver el caso concreto, sino también indicar, de forma concreta y coherente, las razones jurídicas por las cuales considera que su aplicación modificaría sustancialmente el sentido de la decisión adoptada. **10.2.** Ahora bien, resulta necesario señalar que en la sentencia recurrida, en su segundo considerando, se ha precisado que la Sala Especializada en Protección al Consumidor emitió la Resolución N° 0265-2020/SPC-INDECOPI (objeto de cuestionamiento en el presente proceso), mediante la cual declaró fundada la denuncia administrativa en el extremo referido a que la empresa Pandero Sociedad Anónima Cerrada no cumplió con atender la solicitud de gestión presentada por la denunciante Ana Deyby Morales Cardo —en adelante denunciante Morales—; imponiéndole una multa de 1 UIT (una unidad impositiva tributaria), así como la medida correctiva consistente en responder la comunicación en la que se solicitaba la activación del seguro de responsabilidad civil de la corredora de seguros, entre otros aspectos. **10.3.** Respecto de la causal de interpretación errónea del artículo 29 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, el recurrente sostiene que la Sala Superior habría permitido la valoración de un medio probatorio no actuado en sede administrativa, alegando que ello vulneraría la regla de restricción probatoria del proceso contencioso administrativo. Sin embargo, de la revisión de la sentencia de vista —sexto considerando— se aprecia que el Colegiado Superior recoge el agravio de la empresa demandante, en el sentido de que el correo de fecha veinticinco de septiembre de dos mil dieciocho habría respondido la solicitud de la denunciante Morales, indicando su derivación a la aseguradora, entre otros puntos. **10.4.** Ante ello, en ejercicio de su potestad jurisdiccional y del análisis del caso concreto, el Colegiado Superior ha desarrollado expresamente las razones jurídicas y fácticas que sustentan la valoración del referido medio probatorio en sede judicial —en lo relativo al correo electrónico de fecha veinticinco de septiembre de dos mil dieciocho—. Así, la recurrida precisó que “[...] al revisar el escrito de demanda, se observa que Pandero presenta como medio probatorio en el punto 9.7 dicho correo electrónico, el que fue admitido por el Juzgado en el [...] auto de saneamiento procesal, formando parte, por ende, del acervo probatorio del expediente judicial”; agregando además

que “[...] ni el Indecopi ni la codemandada han cuestionado la admisión de dicho medio probatorio en el auto de saneamiento expedido por el juzgado de grado, solicitando el rechazo del mismo [...]”, extremos del sexto considerando de la sentencia de vista. **10.5.** Asimismo, en el referido considerando, la Sala Superior reconoció el contenido normativo del artículo 29 de la Ley N° 27584, pero fundamento que: no obstante, en el presente caso, en razón a que el juzgado ha admitido el correo electrónico de Pandero dirigido a la consumidora el veinticinco de septiembre de dos mil dieciocho y en aplicación del principio de verdad material establecido en el artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley 27444 aprobado mediante Decreto Supremo 004-2019-JUS y del Artículo III del Título Preliminar del Código Procesal Civil referido a los fines del proceso judicial, a la luz del artículo 139) inciso 3) de la Constitución Política del Estado que contempla el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva, este Colegiado considera que, Pandero ha logrado sustentar con un medio probatorio útil, pertinente y conducente el cumplimiento de su obligación consistente en dar respuesta a la solicitud de la señora Morales realizada mediante el correo electrónico del veinticuatro de septiembre de dos mil dieciocho. **10.6.** Evidenciándose que el Tribunal de Alzada concluye que la empresa ha logrado sustentar, con un medio probatorio útil, pertinente y conducente, el cumplimiento de su obligación consistente en dar respuesta a la solicitud de la denunciante Morales. **10.7.** En ese contexto, se aprecia que la Sala Superior ha emitido un pronunciamiento en concordancia con el marco normativo aplicable, sustentando su decisión en una interpretación sistemática del artículo 29 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, el principio de verdad material y el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva —entre otros—; por lo cual, del examen de los argumentos del recurrente se advierte que no se cuestiona de manera concreta dichas normas ni se configura una confrontación efectiva con lo resuelto por la Sala Superior, ni se acredita de qué manera podrían revertir la decisión adoptada, al carecer de una exposición ordenada, coherente y debidamente estructurada frente a los considerandos centrales de dicha instancia. Asimismo, si bien alega la vulneración de los principios de verdad material y debido procedimiento, no desarrolla un análisis técnico y articulado que permita acreditar la transgresión alegada. **10.8.** Aunado a ello, cabe resaltar que si bien el recurrente manifiesta que en vía jurisdiccional solo se deben tener en cuenta los medios probatorios existentes al momento de emitirse la resolución impugnada —en sede administrativa—, no desarrolla los fundamentos jurídicos que sustenten dicha afirmación ni explica de qué manera esta postura resultaría determinante para variar el sentido del pronunciamiento cuestionado. Además, se verifica que el medio probatorio consistente en el correo electrónico de fecha veinticinco de septiembre de dos mil dieciocho fue ofrecido por la propia demandante en su escrito postulatorio, conforme al rubro de anexos, siendo admitida la demanda por el juzgado mediante resolución número uno de fecha veintitrés de diciembre de dos mil veinte (folios noventa y uno a noventa y dos), corriéndose traslado a las partes procesales, sin que conste que el ahora recurrente haya formulado cuestionamiento alguno respecto de su incorporación al proceso, tal como se observa de su escrito de contestación de la demanda folios noventa y cinco a ciento cuatro). **10.9.** En ese sentido, cabe señalar que la parte recurrente no sustenta de manera concreta el supuesto error de interpretación del precepto legal denunciado, ni expone de forma articulada si dicha disposición constituyó el único sustento normativo de la decisión adoptada por la Sala Superior, ni desarrolla de modo estructurado cuál sería la interpretación correcta de la misma ni de qué manera esta podría revertir el sentido del fallo emitido. **10.10.** Asimismo, se advierte que los argumentos presentados por el recurrente en la causal denunciada conllevan, de manera implícita, una pretensión de revaloración de los medios probatorios y de los hechos establecidos en sede de instancia. Esta Sala Suprema —que no le corresponde actuar como una tercera instancia— considera que la tesis del recurrente carece de solidez, al evidenciar una discrepancia indirecta con el razonamiento de la Sala Superior, la cual, por sí sola, no constituye una causal autónoma de casación. **10.11.** Por otro lado, respecto de las causales referidas a la inaplicación del artículo 30 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, así como del numeral 1.11 del artículo IV del Título Preliminar y del artículo 173 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, la entidad recurrente sostiene, en particular, que la Sala Superior debió conferir trámite de medio probatorio extemporáneo al referido correo electrónico presentado por la empresa demandante, con el correspondiente traslado a las partes a fin de que expresen lo conveniente a su derecho; asimismo, argumenta la vulneración del principio de verdad material y que no

correspondía dejar sin efecto el acto administrativo impugnado cuando dicho documento no fue aportado oportunamente en sede administrativa. No obstante, conforme se ha adelantado, del examen de la sentencia de vista se aprecia que el Colegiado Superior efectuó un pronunciamiento expreso sobre la incorporación, actuación y valoración del referido medio probatorio, señalando que “[...] *el Indecopi y la señora Morales, además de no cuestionar la admisibilidad del mismo, tampoco han discutido su validez, su existencia ni presentan algún argumento o explicación en contra de la prueba que acredita que Panderó brinda respuesta al correo electrónico de la consumidora*”. **10.12.** Asimismo, la Sala Superior justificó expresamente la valoración del referido documento sobre la base de sus fundamentos jurídicos, entre ellos, el principio de verdad material, el artículo III del título preliminar del Código Procesal Civil y el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva, a la luz del numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, señalando que “[...] *la posición planteada [...], se aplica a esta controversia al tratarse de un caso sui generis al haberse admitido al proceso judicial un medio probatorio sin cuestionamiento de los codemandados a dicha admisión; sin haberse cuestionado, asimismo, su validez o existencia [...]*”, agregando que “[...] *con la posición adoptada para este caso no se afecta los derechos del consumidor a obtener respuesta de sus solicitudes, pues este, mediante el correo del veinticinco de septiembre de dos mil dieciocho ya obtuvo respuesta en tiempo pertinente de parte del apelante*”—extremos del sexto considerando de la recurrida—. **10.13.** Sobre la Sentencia de Casación N° 546-2022-Lima, no resulta suficiente su sola referencia, sino que correspondía desarrollar cuál sería la regla jurídica contenida en dicho pronunciamiento que habría sido vulnerada, así como el extremo de su efecto normativo presuntamente transgredido, con los respectivos fundamentos que sustenten tal afirmación; tanto más si, en el propio extracto invocado, se señala que “[...] *En el proceso contencioso administrativo, las partes podrán ofrecer los medios probatorios que estimen pertinentes para acreditar su pretensión, aunque éstos hubieran sido propuestos extemporáneamente en el procedimiento administrativo; y, los órganos jurisdiccionales, atendiendo a los fines del proceso contencioso administrativo y a las garantías del derecho de prueba se encuentran obligados a analizar su pertinencia y relevancia para su incorporación válida en el proceso a pedido de parte [...]*”. **10.14.** En ese contexto, se aprecia que la recurrente no demuestra de qué manera la aplicación de las normas cuya inaplicación denuncia, modificaría sustancialmente el sentido de la decisión adoptada por la Sala Superior, ni confronta adecuadamente los fundamentos jurídicos desarrollados en la recurrida. Por el contrario, sus argumentos se orientan, esencialmente, a cuestionar la valoración probatoria efectuada por el Colegiado Superior y las conclusiones a las que arribó respecto del cumplimiento de la obligación atribuida a la empresa accionante, pretendiendo nuevamente una revaloración de hechos y pruebas, aspecto que no constituye objeto del recurso de casación. **10.15.** En consecuencia, las causales invocadas no han sido formuladas conforme a las exigencias previstas en el numeral 1 del modificado artículo 391 del Código Procesal Civil. En tal virtud, de acuerdo con lo dispuesto en el literal a) del numeral 2 del modificado artículo 393 del referido Código, estas devienen **improcedentes**. **DÉCIMO PRIMERO:** Respecto de la causal resumida en el literal d) del octavo considerando de la presente resolución, referida a la presunta “inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y del “artículo 112 del Código” (sic)”, corresponde señalar que, de la revisión de sus fundamentos, se advierte que su desarrollo carece de consistencia argumentativa. Ello, debido a que el casante se limita a cuestionar el razonamiento jurídico efectuado por la Sala Superior, sin demostrar de qué manera la sentencia de vista habría incurrido en la infracción denunciada, mediante una exposición articulada, concreta, lógica y jurídicamente sustentada. **11.1.** En efecto, conforme se ha desarrollado en los párrafos precedentes, la sentencia de vista expuso las razones jurídicas que sustentaron la valoración del medio probatorio consistente en el correo electrónico de fecha veinticinco de septiembre de dos mil dieciocho, presentado por la empresa demandante dentro del proceso judicial. Así, el Colegiado Superior desarrolló los fundamentos normativos y las circunstancias particulares del caso que justificaban dicha valoración, aspectos que han sido citados en los numerales 10.4 al 10.6 de la presente resolución. En tal sentido, la Sala Superior señaló que el referido correo electrónico formaba parte del acervo probatorio judicial al haber sido admitido en el proceso y añadió que no fue objeto de cuestionamiento por las partes codemandadas; asimismo, desarrolló que, en atención al principio de verdad material, a los fines del proceso judicial y a la tutela jurisdiccional efectiva

—entre otro— la empresa ha logrado sustentar, con un medio probatorio útil, pertinente y conducente, el cumplimiento de su obligación consistente en dar respuesta a la solicitud de la denunciante Morales —extremos desarrollados en el sexto considerando de la sentencia de vista—. **11.2.** Asimismo, el recurrente denuncia la inaplicación del “artículo 112° del Código” (sic); sin embargo, no identifica de manera expresa a qué cuerpo normativo corresponde dicha disposición, ni desarrolla argumentación jurídica orientada a demostrar de qué manera la presunta vulneración de dicha norma podría determinar la modificación de la decisión adoptada por la Sala Superior. **11.3.** En ese contexto, se aprecia que —en realidad— la parte recurrente no denuncia una ausencia de fundamentación en la sentencia de vista, sino que expresa su disconformidad con las razones jurídicas empleadas por la Sala Superior para sustentar su decisión, cuestionando el criterio jurisdiccional asumido respecto de la valoración del medio probatorio actuado en el proceso. Sin embargo, el desacuerdo con el razonamiento efectuado por la instancia de mérito no configura, por sí mismo, una vulneración al deber de motivación de las resoluciones judiciales. **11.4.** Asimismo, la recurrente no desarrolla de manera concreta cómo se habría configurado la inaplicación del dispositivo denunciado ni expone de qué manera ello podría variar el sentido de la decisión adoptada; menos aún acredita, de forma estructurada y coherente, la existencia de un vicio procesal que sustente su denuncia, limitándose a reiterar cuestionamientos vinculados a la actuación y valoración probatoria efectuada en sede de instancia, aspecto ajeno a los fines del recurso de casación. **11.5.** En consecuencia, la causal invocada no ha sido formulada conforme a las exigencias previstas en el numeral 1 del modificado artículo 391 del Código Procesal Civil. En tal virtud, de acuerdo con lo dispuesto en el literal a) del numeral 2 del modificado artículo 393 del referido Código, esta deviene **improcedente**. **DÉCIMO SEGUNDO:** Igualmente, es imperioso destacar que la jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha reconocido la naturaleza extraordinaria y formal que debe revestir el recurso de casación. Así, el máximo interprete constitucional ha señalado que: “[...] *corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entiéndase a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso*”. **12.1.** Siendo ello así, al advertirse las omisiones y defectos del recurso de casación interpuesto, señalados en los párrafos anteriores, y en atención a la jurisprudencia constitucional mencionada, resulta **inviable** la procedencia del recurso que interpone el casante. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo previsto en el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, declararon **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por el demandado **Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - Indecopi**, mediante escrito del dos de julio de dos mil veinticinco (folios setecientos nueve a setecientos veinticinco), **contra la sentencia de vista** contenida en la resolución número veinticuatro del diez de junio de dos mil veinticinco (folios seiscientos ochenta y cinco a setecientos uno); y, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en los seguidos por la demandante, Panderó Sociedad Anónima Cerrada EAF, con los demandados, Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - Indecopi y otro, sobre nulidad de resolución administrativa. Por licencia de los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta y Bustamante Del Castillo, integran esta Sala los señores Jueces Supremos Linares San Román y Álvarez Olazábal. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente la señora Jueza Suprema Tovar Buendía.** SS. DELGADO AYBAR, ÁLVAREZ OLAZÁBAL, LINARES SAN ROMÁN, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.

² Sobre la misión uniformadora de la jurisprudencia, Michele Taruffo refiere lo siguiente: “Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una

nomofláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significaría que, por esto, esté sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomoflaquia es la corrección del procedimiento de elección y de aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva". (TARUFFO, Michele. El vértice ambiguo. Ensayos sobre la Casación Civil. Palestra, Lima, 2005; p. 129).

³ Literal b) del inciso 2 del artículo 391 del Código Procesal Civil modificado por la Ley N° 31591.

⁴ Fundamento 17 de la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00041-2020-PA/TC, del veinticinco de febrero de dos mil veintiuno.

C-2537670-35

CASACIÓN N° 32291-2025 LA LIBERTAD

Lima, treinta de abril de dos mil veintiséis.

VISTOS; el expediente principal y el cuaderno de casación formado por este Supremo Tribunal. Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la demandante **Chimú Agropecuaria S.A.**, mediante escrito de fecha dieciocho de setiembre de dos mil veinticinco (foja cuatrocientos cuarenta y dos del expediente judicial digitalizado - No EJE ¹), contra la **sentencia de vista** contenida en la resolución número nueve, de fecha treinta de junio de dos mil veinticinco (foja cuatrocientos uno) emitida por la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de La Libertad, que **revocó** la sentencia de primera instancia contenida en la resolución número cinco del veintiuno de marzo del dos mil veinticinco, en el extremo que resuelve declarar **infundada** la nulidad del acto administrativo contenido en la Resolución N° 1-1-10-4-5-110-9381-73331-SEDALIB S.A. 82000.SGCAC; y, **reformándola**, declaramos **improcedente** la demanda en dicho extremo; y, **confirmó** la referida sentencia, en el extremo que declara **infundada** la demanda interpuesta, en relación a la nulidad del acto administrativo contenido en la Resolución N° 03633-2021-SUNASS/TRASS/SALA COLEGIADA; con lo demás que contiene. **CONSIDERANDO: PRIMERO.** Las normas que regulan el proceso contencioso administrativo deben ser interpretadas bajo el principio de especialidad de las normas, que señala que "la norma especial prima sobre la general", es decir, que deben ser interpretadas conforme a la naturaleza de las normas de índole administrativo. En ese sentido, se debe partir de lo que dispone el artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, el cual señala que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política del Estado "tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados [...]". En ese sentido, se consagra la particularidad de la justicia administrativa y su específica naturaleza tomando en cuenta que tiene características propias, diferentes a otras instituciones procesales, como son los sujetos procesales —la administración pública en la relación jurídica procesal con las personas naturales o jurídicas en su condición de administrativos o contribuyentes—, la naturaleza de las actuaciones impugnables, las particularidades procesales — como son los requisitos de admisibilidad y procedencia, la carga de la prueba o el tratamiento de la tutela cautelar, la plena jurisdicción—, entre otros aspectos. Por ello, se resalta, por el principio de especialidad de la norma, que cualquier vacío, deficiencia, antinomia, deben resolverse bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° 00018-2003-AI/TC. **SEGUNDO.** Asimismo, resulta necesario señalar que la cuarta disposición complementaria final del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 —Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, dispone que: "[e]l Código Procesal Civil es de aplicación supletoria en los casos no previstos en la presente Ley". En ese marco, resulta pertinente indicar que la Ley N° 31591², publicada en el diario oficial *El Peruano* el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, introdujo, entre otros aspectos sustanciales, modificaciones respecto al trámite del recurso de casación y su respectiva calificación. En ese orden de ideas, este colegiado supremo, con base en lo previamente señalado, conforme a un análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, y, en específico, del artículo 35 del Texto

Único Ordenado de la Ley N° 27584, considera que las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, deben ser tomadas en forma supletoria, teniendo presentes los principios que regulan tal norma especial, que no debe ser desnaturalizada, menos aún en lo atinente a las exigencias esenciales que caracterizan al recurso de casación.

Requisitos de procedencia. TERCERO. Resulta necesario señalar los siguientes artículos del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo N° 768, y sus modificatorias introducidas por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria:

Artículo 386. Procedencia. 1. *El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso.* 2. *Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:* a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia, y c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. [...] **Artículo 388. Causales.** *Son causales para interponer recurso de casación:*

1. *Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.* 2. *Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.* 3. *Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.* 4. *Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.* 5. *Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema. [...]* **Artículo 391. Interposición y admisión.** 1. *El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.* 2. *El recurso se interpone:* a. *Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.* b. *Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.* c. *Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. [...]* **Artículo 393. Improcedencia.** 1. *La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando:* a. *No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente;* b. *se refiere a resoluciones no impugnables en casación;* o, c. *el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación.* 2. *También declara la improcedencia del recurso cuando:* a. *Carezca manifiestamente de fundamento;* o, b. *se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida.* 3. *La improcedencia del recurso puede afectar a todas las causales invocadas o referirse solamente a alguna de estas.* 4. *La resolución que se pronuncia sobre la procedencia del recurso de casación se expide dentro del plazo de veinte días, con el voto conforme de tres jueces supremos. [...]* Además, sobre los requisitos de procedibilidad, resulta aplicable supletoriamente al recurso de casación del proceso contencioso administrativo los numerales 1 y 2 (literal c) del artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, en cuanto establece que el recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso, toda vez que, el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.

CUARTO. Efectuada la revisión de los requisitos de procedibilidad, se advierte que el recurso impugna una resolución expedida por una Sala Superior que, en su calidad de órgano de segundo grado, pone fin al proceso. Asimismo, se verifica que el recurso no tiene un sentido anulatorio respecto de la decisión recurrida. En consecuencia, se cumple con lo previsto en los numerales 1 y 2, inciso c), del artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. De otro lado, en cuanto a los requisitos de admisibilidad establecidos en el inciso 2 del artículo 391 del citado Código, modificado por la referida Ley, se aprecia que el recurso fue interpuesto ante la Sala que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada. Respecto del arancel judicial por concepto de recurso de casación, la parte

recurrente adjuntó la tasa judicial correspondiente. Por tanto, se tiene por cumplidos los requisitos de admisibilidad y procedencia exigidos por la norma procesal. **Causales denunciadas. QUINTO.** El recurso de casación presentado por la demandante **Chimú Agropecuaria S.A.**, sustenta su recurso en las siguientes causales: **a) Infracción normativa de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Sostiene que, la sentencia de vista ha vulnerado gravemente la observancia del debido proceso en cuanto a la garantía procesal de obtener una resolución fundada en derecho al confirmar la sentencia de primera instancia contenida en la resolución número cinco que declaró infundada la demanda en relación a la nulidad de la Resolución N° 03633-2024-SUNASS/TRASS/SALA COLEGIADA. Sobre el particular, manifiesta que en su recurso de apelación expuso precisamente que dicha sentencia adolecería de una indebida motivación por el hecho de que el Juez de la causa no se había pronunciado respecto a la ausencia de prestación del servicio por parte de SEDALIB que constituía el núcleo de su reclamación administrativa y que al no haber sido atendido por parte de las demandadas en sus actos administrativos, los mismos devenían en nulos; por tanto, la Sala Superior tuvo el deber principal y primario de analizar y verificar si en efecto se había dejado incontestada dicha argumentación. Señala también que, la Sala hace una exposición de lo previsto en el DL N° 1185 y la Ley de Recursos Hídricos sobre los alcances que tendría el servicio y la respectiva tarifa y la diferencia normativa contemplada en una u otra norma, sin entrar a tallar en este extremo que en cualquiera de los casos siempre se requiere que el prestador del servicio realice materialmente el servicio autorizado para poder efectivizar la cobranza de una tarifa por tal concepto, aspectos que era lo que precisamente reclamaba; en ese caso cuando SEDALIB le emitió el recibo por el cargo de monitoreo y gestión de aguas subterráneas en el mes de octubre del año 2023 sin haber prestado previamente dicho servicio, aspecto sobre el cual las entidades administrativas demandadas no emitieron pronunciamiento alguno en las resoluciones impugnadas. **b) Errónea interpretación del artículo 148 de la Constitución Política del Perú y del artículo 228 inciso 1 del TUO de la Ley N° 27444.** Argumenta que, la decisión de la Sala Superior de revocar la sentencia que declaró infundada la demanda y anuló la Resolución N° 1-1-10-4-5-110-9381-73331-SEDALIB SA.-8200.SGCAC, emitida por SEDALIB para declarar improcedente dicho extremo de la demanda, deviene en indebida, pues no se encuentra amparado en una norma procesal causando un agravio a la demandante que tiene el derecho de solicitar la revisión de los actos puestos a consideración del Poder Judicial. **c) Inaplicación del artículo 4.1., artículo 5.1, artículo 6 y artículo 7.4. del TUO de la Ley N° 27584, así como del artículo 87 del Código Procesal Civil.** Refiere que, el Colegiado Superior no ha aplicado dichas normas denunciadas para resolver la controversia, negando a la demandante la posibilidad de que el Poder Judicial revise la actuación en sede administrativa desde la emisión del primer acto que resolvió la petición del administrado, lo cual no resulta legal y, amerita la revisión de la sentencia de vista en sede casatoria para su revocatoria o su nulidad. **SEXTO.** En relación a la causal reseñada en el acápite **a)** del quinto considerando de la presente resolución; se tiene que, la parte recurrente denuncia la vulneración del derecho al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales, alegando que la Sala Superior no habría analizado sus agravios vinculados a la supuesta falta de prestación efectiva del servicio de monitoreo y gestión de aguas subterráneas. Sin embargo, del análisis de la sentencia de vista se advierte que el Colegiado Superior sí ha desarrollado de manera suficiente las razones que sustentan su decisión, abordando el marco normativo aplicable —Ley de Recursos Hídricos y Decreto Legislativo N° 1185—, así como la naturaleza del servicio cuestionado, concluyendo que este posee carácter colectivo y no requiere una prestación individualizada. Asimismo, la Sala ha evaluado expresamente los cuestionamientos sobre motivación y validez de los actos administrativos, concluyendo que estos sí contenían sustento jurídico suficiente, conforme se advierte de los siguientes considerandos de la recurrida: **“3.10. De otro lado, este Colegiado aprecia en el considerando quinto, de la resolución materia del grado, que la señora Juez de primera instancia ha procedido a realizar un análisis de los argumentos expuestos en las resoluciones administrativas que se cuestionan, a la luz de las causales que se encuentran previstas en el inciso 1° y 2° del artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley 27444, con especial énfasis sobre los requisitos de validez del acto administrativo; además establece los alcances que se le otorga al servicio de monitoreo y gestión de aguas subterráneas, bajo el marco del Decreto Legislativo N° 1185, señalando que lo que se cuestiona es la forma de**

cómo se ha realizado el cálculo de la facturación objeto de reclamo correspondiente al recibo del mes de octubre del 2023, para luego de ello, concluir por el rechazo de dicho cuestionamiento, sobre la base de la metodología prevista en la norma sobre este régimen especial. En cuanto al cuestionamiento sobre el servicio y en torno a la legitimidad de su cobro, por el cual señala la demandante que el referido Decreto Legislativo 1185 es un dispositivo arbitrario y que su aplicación genera discriminación, en la sentencia se ha señalado que la ley de recursos hídricos y su reglamento están en una relación de complementariedad (al no superponerse ni contradecirse ni excluirse entre ellas), no generando un régimen paralelo que afecte a la demandante; por otro lado, señala que en relación al cuestionamiento que se realiza sobre la prestación real y efectiva del servicio y el sustento del cobro por tarifa de monitoreo y gestión de aguas subterráneas, que constituiría el argumento modular de su demanda, no corresponde evaluar el destino de dichos fondos. Lo que se evidencia, entonces, es una clara disconformidad de la demandante con la norma legal que le faculta a la EPS a efectuar el cobro de la tarifa de monitoreo y gestión de aguas subterráneas, sin embargo, éste no es el escenario para analizar ello, por cuanto, si bien el órgano jurisdiccional puede realizar control constitucional difuso de las normas en mérito a la facultad conferida por el artículo 138° de la Constitución Política del Perú; sin embargo, en el escrito de demanda no existe un pedido expreso de parte de la empresa demandante de que se realice control constitucional del Decreto Legislativo N° 1185, y tampoco se aprecia el desarrollo argumental necesario a tal fin; y es que, según advertimos del escrito de demanda, la principal pretensión procesal es nulificante y, así, el análisis gira en torno a verificar si es que se han materializado o no las causales de nulidad del acto administrativo; siendo que, si bien es cierto que la demandante ha expresado alegaciones respecto a que no ha recibido un servicio real e individualizado de parte de SEDALIB, sin embargo, ello debe ser analizado a la luz de las causales de nulidad del acto administrativo invocada; a partir de ello, no se configura vicio alguno en la sentencia materia de apelación. De otro lado, el acto administrativo impugnado ha explicado el sustento fáctico y legal para declarar fundado en parte el reclamo realizado por la empresa demandada; asimismo, el tribunal (administrativo) no tiene la obligación de emitir pronunciamiento sobre aspectos dirigidos a revisar la naturaleza jurídica de la tarifa, sobre la discriminación o arbitrariedad que conlleva, pues, ello implicaría el emplazamiento al Poder Ejecutivo que promulgó el citado Decreto legislativo N° 1185. En consecuencia, si se aprecia respuesta suficiente al argumento de la demandante respecto a los cuestionamientos que efectúa a la tarifa cobrada. **3.11. La empresa apelante refiere que: la sentencia materia del grado exhibe vicio de motivación, por haber incurrido en una indebida identificación de la controversia, cuando asume que la reclamación ha estado sustentada en el monto de la tarifa cobrada, lo cual no es cierto, ya que el sustento nuclear de su reclamación estuvo referido a la cobranza misma de un servicio que no fue efectivamente prestado, aspecto sobre el cual, se omite pronunciamiento. Dicho argumento se desestima por las razones ya explicitadas en el considerando 3.10 de la presente resolución; esto es, como se reitera, por el hecho de no existir en la demanda un pedido expreso de parte de la empresa demandante para que se realice un control constitucional del Decreto Legislativo N° 1185, ni tampoco desarrollo argumental para dicho fin.” Como se puede observar, la Sala señala que la jueza de primera instancia sí realizó un análisis de las resoluciones administrativas cuestionadas, evaluando las causales de nulidad previstas en la Ley del Procedimiento Administrativo General y concluyendo que el cálculo de la tarifa por monitoreo y gestión de aguas subterráneas se efectuó conforme al régimen especial establecido en el Decreto Legislativo N° 1185. Asimismo, se precisó que la demandante en realidad cuestiona la legitimidad y constitucionalidad de dicho decreto, alegando arbitrariedad y discriminación; sin embargo, la Sala considera que este proceso no es la vía adecuada para efectuar un control constitucional de la norma, ya que en la demanda no existió un pedido expreso ni una argumentación suficiente para ello. Además, la Sala sostiene que el análisis debía centrarse únicamente en determinar si existían causales de nulidad del acto administrativo, mas no en evaluar la naturaleza jurídica de la tarifa ni el destino de los fondos recaudados. También concluye que el acto administrativo impugnado sí expuso fundamentos fácticos y legales suficientes para resolver el reclamo. Finalmente, respecto al agravio de la apelante, referido a una supuesta falta de motivación de la sentencia por no haberse pronunciado sobre la inexistencia de un servicio efectivamente prestado, la Sala desestima dicho argumento reiterando que la controversia fue**

correctamente delimitada dentro del análisis de nulidad del acto administrativo y no como un cuestionamiento constitucional al Decreto Legislativo N° 1185. En ese sentido, lo pretendido por la recurrente es reabrir el debate probatorio y de valoración de hechos, lo cual resulta ajeno a la finalidad del recurso de casación, que no constituye una tercera instancia. Por tanto, la causal denunciada deviene en **improcedente**.

SEPTIMO. En cuanto a la causal reseñada en el acápite **b)** del quinto considerando de la presente resolución; en resumen, la recurrente sostiene que la Sala Superior habría afectado su derecho de acceso a la justicia al declarar improcedente uno de los extremos de su demanda. No obstante, se advierte que la decisión de la Sala se encuentra debidamente sustentada en la delimitación del objeto del proceso contencioso administrativo y en la verificación del cumplimiento de los presupuestos procesales para emitir un pronunciamiento de fondo, tal y como se observa de la recurrida en los siguientes considerandos: **“3.13.2. La razón de ello estriba en que revisar la relación jurídica procesal válida significa constatar la existencia de los presupuestos procesales de forma y de fondo a fin de emitir un pronunciamiento válido sobre el fondo de la cuestión controvertida, facultad que escapa y resulta ser una excepción al principio tantum devolutum quantum appellatum, pues está contenida en una norma de orden público (artículo 121 del Código Procesal Civil) y se relaciona con el derecho fundamental al debido proceso de las partes, regulado en el artículo 139, numeral 3, de la Constitución Política del Perú; en tanto que, la Corte Suprema de la República, en relación a lo anteriormente desarrollado, ha expresado lo siguiente: “(...) El último párrafo del artículo 121 del Código Procesal Civil (...) señala que con la sentencia el juez pone fin a la instancia pronunciándose sobre la cuestión controvertida, declarando el derecho de las partes o excepcionalmente la validez de la relación procesal; cabe precisar que la excepcionalidad prevista, sólo procede por la carencia evidente de alguno de los presupuestos procesales de forma o de fondo que le impidan al juzgador emitir pronunciamiento sobre el fondo de la cuestión controvertida; de presentarse duda, al respecto debe preferirse resolver el fondo de la litis buscando la solución del conflicto de intereses, en virtud de lo dispuesto por el artículo III del Título Preliminar del Código Procesal Civil (...)”**13. **3.13.3** De otro lado, es necesario tener en cuenta que el artículo 148 de la Constitución Política del Perú establece que: “Las resoluciones administrativas que causan estado su susceptibles de impugnación mediante la acción contencioso-administrativa”, debiendo entenderse por acción contenciosa administrativa a aquella que se interpone con la finalidad que el Poder Judicial controle la legalidad de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo, siempre que sean la voluntad definitiva de la administración, esto es, que el acto haya causado estado. De hecho, ello se condice con el artículo 19 del Texto Único Ordenado de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo – Ley N° 27584, aprobado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, el cual exige como requisito de procedencia de la demanda contenciosa administrativa, que se haya agotado la vía administrativa; así como, con el artículo 228.1 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General – Ley N° 27444, aprobado mediante Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, el cual prescribe que: “228.1 Los actos administrativos que agotan la vía administrativa podrán ser impugnados ante el Poder Judicial mediante el proceso contencioso-administrativo a que se refiere el artículo 148 de la Constitución Política del Estado.” (...) **3.13.5.** En el caso de autos, se aprecia que en sede administrativa se emitió en primera instancia la Resolución N° 1-1-10-4-5-110-9381-73331-SEDALIB SA-82000.SGCAC16 y en segunda instancia la Resolución N° 03633-2024-SUNASS/ TRASS/SALA COLEGIADA17, la misma que agotó la vía administrativa. Por ende, teniendo en cuenta que, conforme se desarrolló anteriormente, en los procesos contenciosos administrativos son materia de revisión los actos administrativos que han causado estado y agotado la vía administrativa, conforme al artículo 148 de la Constitución Política del Perú y 228.1 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General; en tal sentido, resulta ser un peticitorio jurídicamente imposible en el presente proceso contencioso administrativo que se requiera la nulidad del acto administrativo emitido en primera instancia y contenido en la Resolución N° 1-1-10-4-5-110-9381-73331-SEDALIB S.A.-82000-SGCAC; de tal manera que, claramente, dicha pretensión deviene en **improcedente** de acuerdo al artículo 22, numeral 7, del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, concordante con el artículo 427, numeral 5, del Código Procesal Civil.” En efecto, el Colegiado Superior no ha negado el acceso a la jurisdicción, sino que ha determinado —en ejercicio de su potestad jurisdiccional— la improcedencia de un extremo de la

pretensión por razones estrictamente procesales, al haber señalado que, el juez puede revisar de oficio la validez de la relación procesal cuando existan defectos evidentes que impidan resolver el fondo del conflicto, en resguardo del debido proceso. Asimismo, precisa que en el proceso contencioso-administrativo solo pueden impugnarse actos administrativos que hayan agotado la vía administrativa. En el caso concreto, como la resolución de segunda instancia fue la que agotó dicha vía, se concluye que no es posible solicitar la nulidad de la resolución de primera instancia, por lo que esa pretensión resulta improcedente, lo cual resulta acorde con el marco normativo aplicable. **OCTAVO.** Respecto a la causal reseñada en el acápite **c)** del quinto considerando de la presente resolución; en resumen, la recurrente alega que la Sala Superior no habría aplicado las normas que regulan el proceso contencioso administrativo, limitando la revisión judicial de los actos administrativos. Sin embargo, de la revisión de la sentencia de vista se aprecia que la Sala ha desarrollado el control de legalidad de los actos administrativos impugnados, evaluando tanto la competencia de las entidades demandadas como la validez del régimen tarifario aplicado, concluyendo que el cobro cuestionado tiene sustento legal y que la pretensión de la demandante no podía prosperar. Asimismo, se advierte que la recurrente no precisa de qué manera concreta la aplicación de las normas invocadas hubiera modificado el sentido de la decisión, limitándose a formular alegaciones genéricas. En tal sentido, la causal denunciada carece de sustento casatorio, por incumplir con el requisito de fundamentación suficiente. En consecuencia, no se advierte interpretación errónea de las normas invocadas, sino discrepancia de la parte recurrente con el criterio adoptado por la Sala, lo cual no habilita el recurso de casación. **NOVENO.** Por ello, el recurso no cumple con los requisitos previstos en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, deviniendo en **improcedentes** las causales denunciadas y analizadas, conforme al literal a) del numeral 2 del artículo 393 del mismo cuerpo normativo.

DECISIÓN: Por estas consideraciones, **DECLARARON IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la demandante **Chimú Agropecuaria S.A.**, mediante escrito de fecha dieciocho de setiembre de dos mil veinticinco (foja cuatrocientos cuarenta y dos), contra la **sentencia de vista** contenido en la resolución número nueve, de fecha treinta de junio de dos mil veinticinco (foja cuatrocientos uno) emitida por la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de La Libertad. Asimismo, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por Chimú Agropecuaria S.A. contra Empresa de Servicio de Agua Potable y Alcantarillado de la Libertad – SEDALIB S.A. y otro, sobre acción contenciosa administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como **ponente** la señora Jueza Suprema Tovar Buendía. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

¹ En adelante, todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación contraria.

² “Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo N° 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la Corte Suprema de Justicia de la República y dicta otras disposiciones”.

C-2537670-36

CASACIÓN N° 1734-2025 LIMA

Lima, uno de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS; con el expediente administrativo, así como el cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema; y, **CONSIDERANDO: PRIMERO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Aeropuertos Andinos del Perú Sociedad Anónima**, mediante escrito presentado el tres de mayo de dos mil veinticuatro, obrante de fojas ochocientos veintiocho a ochocientos cuarenta y nueve del expediente judicial principal¹, subsanado por escrito corriente a fojas ochocientos cincuenta y nueve, **contra la sentencia de vista** contenida en la resolución número cuatro de fecha diecinueve de marzo de dos mil veinticuatro, obrante de fojas ochocientos catorce a ochocientos veintiuno, emitida por la Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Transitoria de la Corte Superior de Justicia de Lima, **que confirmó la sentencia apelada de primera instancia** contenida en la resolución número ocho del siete de enero de dos mil veinte, corriente de fojas setecientos treinta y uno a setecientos cincuenta y dos, **que declaró infundada la demanda.** En tal sentido, corresponde se proceda a verificar si el referido recurso cumple o no con lo

dispuesto en los artículos 34° (numeral 3) y 35° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386°, 388°, 391° y 393° del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1° de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo.

SEGUNDO: Previamente a la calificación del recurso, es necesario precisar que las normas que regulan el proceso contencioso administrativo deben ser interpretadas bajo el principio de especialidad de las normas, que señala que *la norma especial prima sobre la general*, es decir, que deben ser interpretadas conforme a la naturaleza de las normas de índole administrativo, partiendo de lo que dispone el artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, que establece que el proceso contencioso administrativo a que se refiere el artículo 148° de la Constitución Política del Perú, tiene como finalidad el control jurídico por parte del Poder Judicial de la legalidad y constitucionalidad de las actuaciones de la Administración Pública, las mismas que se encuentran sujetas al derecho administrativo y a la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; concordado con el inciso 1 del artículo 2° del citado texto, que prevé que en caso de defecto o deficiencia de la ley, el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa, como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos los procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. **2.1.** En relación con lo antes indicado se consagra la particularidad de la justicia administrativa y su específica naturaleza, tomando en cuenta que tiene características propias o diferentes a otras instituciones procesales, como son los sujetos procesales: la administración pública en la relación jurídica procesal o las personas naturales o jurídicas en su condición de administrativos o contribuyentes; la naturaleza de las actuaciones impugnables; las particularidades procesales, como son los requisitos de admisibilidad y procedencia; la carga de la prueba o el tratamiento de la tutela cautelar; y, la plena jurisdicción, entre otros aspectos. Por ello, se resalta, por el principio de especialidad de la norma, que cualquier vacío, deficiencia y/o antinomia, deben resolverse bajo la lógica de este marco normativo, y debe prevalecer la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **2.2.** En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil y, en específico, de la reciente modificación que ha sufrido por la Ley N° 31591, publicada en el diario oficial *El Peruano* con fecha veintiséis de octubre de dos mil veintidós, que introdujo, entre otros aspectos, sustanciales modificaciones respecto del recurso de casación, debemos evaluar si estas son compatibles con la naturaleza del proceso contencioso administrativo, conforme lo señala la Primera Disposición Complementaria Final del mencionado Código Procesal. **TERCERO:** En ese propósito, conforme al numeral 3 del artículo 34° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, así como en el artículo 391° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, se prevén los requisitos de admisibilidad que debe contener el recurso de casación, estableciendo con ese fin que este se interpone: **1)** contra las sentencias y autos expedidos por las Salas Superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; en tal sentido, el pronunciamiento de segunda instancia no debe ser anulatorio; **2)** indicando separadamente cada causal invocada, así como citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisando el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresando específicamente cuál es la aplicación que pretende; **3)** ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada; **4)** dentro del plazo diez (10) días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; y, **5)** adjuntando el recibo de la tasa respectiva (salvo contase con auxilio judicial o disposición normativa que la exonere de su presentación). **CUARTO:** Superado el análisis de admisibilidad corresponderá, en su caso, analizar el cumplimiento de los requisitos de procedencia. Como anotación previa, deviene necesario precisar que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal, que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esa razón que el legislador nacional ha establecido, a través de lo regulado en el artículo

384° del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, aplicable en autos, que sus fines se encuentran limitados a: **(i)** la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto; y, **(ii)** la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República².

QUINTO: En esa misma línea de pensamiento, por medio de la modificación efectuada al artículo 388° del Código Procesal Civil, por el artículo 1° de la Ley N° 31591, se ha regulado como causales para interponer el recurso de casación: **1.** La inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías. **2.** La inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad. **3.** Errónea interpretación o falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación. **4.** La falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor; y, **5.** El apartamiento de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema. **SEXTO:** Asimismo, el numeral 1 del artículo 393° (modificado) del Código Procesal Civil, establece que se declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: **a.** No se cumplan los requisitos y causales previstos en los artículos 391° y 388°, respectivamente; **b.** Se refiera a resoluciones no impugnables en casación; o, **c.** El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. También declara la improcedencia del recurso cuando: **a.** Carezca manifiestamente de fundamento; o, **b.** se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. **SÉPTIMO:** En lo que respecta a la interposición del recurso de casación por la demandante, **Aeropuertos Andinos del Perú Sociedad Anónima**, el mismo cumple con los requisitos previstos en el modificado artículo 391° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, pues se advierte que: **i)** se impugna una resolución expedida por la Sala Superior respectiva que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; **ii)** Indica, de manera separada, cada una de las causales invocadas, así como los preceptos legales que considera han sido interpretados erróneamente, expresando los fundamentos que las sustentan; **iii)** se ha interpuesto ante la Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Transitoria de la Corte Superior de Justicia de Lima, que emitió la resolución impugnada; **iv)** ha sido interpuesto dentro del plazo de diez días de notificada a la recurrente con la resolución impugnada; y, **v)** la impugnante cumple con acompañar arancel judicial por concepto del recurso de casación, tal como se corrobora con la Constancia de Pago de Tasas que obra a fojas ochocientos veintiséis, reintegrada a fojas ochocientos cincuenta y siete. En ese contexto, el recurso ha superado el examen de admisibilidad, debiéndose continuar con la verificación del cumplimiento de los requisitos de fondo. **OCTAVO:** En cuanto a los requisitos de procedencia, la recurrente, en el recurso materia de control objetivo de legalidad, articula la formulación de las siguientes causales: **a) Infracción a las normas que garantizan el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales (numeral 5 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú, el artículo 12° del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial y los numerales 3 y 4 del artículo 122° del Código Procesal Civil).** Sostiene que la sentencia de vista debe ser declarada nula por motivación inexistente respecto de los agravios planteados en el recurso de apelación, con los que demostraban que los vehículos de Salvamento y Extinción de Incendios (SEI) se encontraban operativos y, por tanto, no existía necesidad de realizar un mantenimiento correctivo, debido a que no detectaron fallos o desperfectos que requieran reparación inmediata, ni que pongan en riesgo la infraestructura aeroportuaria. El análisis del Organismo Supervisor de la Inversión en Infraestructura de Transporte de Uso Público (Ositrán), se sustenta en una carta cuyo contenido no comunicaba la existencia de dicho riesgo, corriendo, por el contrario, una carta posterior que aclararía la total operatividad de los vehículos SEI, documento sobre el cual la sentencia de vista no dice nada. Asimismo, alega que la Sala Superior se ha limitado a citar jurisprudencia y normas legales, sin que exista un análisis del caso concreto, afectando el derecho a la debida motivación, al no explicar las razones mínimas que sustentan su decisión. **b) Interpretación errónea del numeral 9 del artículo 246° y del numeral 1.11 del artículo IV del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley del Procedimiento Administrativo General.** Refiere que existe una interpretación errónea de los principios de

presunción de licitud y verdad material, denunciados en el recurso de apelación, pues la sentencia de vista no se ha centrado en analizar la existencia de alguna prueba que demostrara: (i) si existía falla o imperfecto en los vehículos SEI que determinara su inoperatividad; y, (ii) si correspondía realizar mantenimiento correctivo. La Sala Superior considera, erróneamente, que los documentos citados son suficientes para acreditar la no vulneración del principio de presunción de licitud, pese a que no demostrarían la infracción imputada por el Ositrán. Alega que, conforme al principio de presunción de licitud, la carga de la prueba para demostrar una infracción corresponde a la entidad administrativa, el Ositrán, y que este principio debe articularse con el principio de verdad material. Indica que no se ha tomado en consideración que la Carta N° 793-2014-AAP no establece que los vehículos SEI se encontraban inoperativos y que, además, se ha dejado de lado lo señalado en la carta posterior de la demandante, la cual aclara y reafirma que los referidos vehículos sí se encontraban en funcionamiento. Ello evidencia una errónea interpretación del principio de verdad material, pues correspondía a la Sala Superior verificar plenamente los hechos que sirvieron de motivo a su decisión. **c) Interpretación errónea del numeral 3 del artículo 248° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.** Argumenta que, en su recurso de apelación, cuestionó las resoluciones del Ositrán por vulnerar los principios de razonabilidad y proporcionalidad, al no justificar legalmente la aplicación del modelo financiero de Prolversión, ni fundamentar el incremento de la multa impuesta de 87.02 a 130 UIT (ochenta y siete punto cero dos a ciento treinta Unidades Impositivas Tributarias), así como tampoco la determinación del beneficio ilegal, la gravedad del daño, el perjuicio ni la intencionalidad. Indica que las únicas normas que establecerían responsabilidad administrativa objetiva son el artículo 5° del Reglamento de Infracciones y Sanciones (RIS) y el artículo 74° del Reglamento General del Ositrán, que no tienen rango de ley, por lo que la regla de la responsabilidad subjetiva se mantiene, y, en tal escenario, correspondía a la administración probar el dolo de la recurrente, lo cual el Ositrán no ha hecho y, ciertamente, la Sala Superior no lo ha demostrado. Agrega que la gradualidad de la sanción debía motivarse y sustentarse atendiendo a los criterios establecidos en el artículo 4° del Reglamento de Infracciones y Sanciones (RIS); sin embargo, la Sala Superior se limita a sostener que la multa es válida por encontrarse dentro del rango legal, sin siquiera sustentar el criterio de imputación que no podía ser objetivo. **NOVENO:** Iniciando el análisis de las causales propuestas, corresponde examinar la denuncia resumida en el **literal a)** del octavo considerando de la presente resolución. Sobre el particular, se advierte que la empresa recurrente invoca la vulneración del derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales a través de las normas procesales y constitucionales denunciadas; sin embargo, al sustentar la causal propuesta, no identifica de manera concreta alguna omisión de pronunciamiento o deficiencia en la fundamentación desarrollada por la Sala Superior. **9.1.** Contrariamente a lo alegado por la casante, en la sentencia de vista se precisó que la entrega de los vehículos SEI (Salvamento y Extinción de Incendios) a favor de la actora, en conjunto con otros bienes, deriva de la suscripción del Contrato de Concesión del Segundo Grupo de Aeropuertos de Provincia de la República del Perú, celebrado entre el Ministerio de Transportes y Comunicaciones y la demandante, el cinco de enero de dos mil once, siendo que mediante Carta N° 793-2014-APP, recibida el tres de noviembre de dos mil catorce por el Ositrán, la propia actora reconoció que “[...] hay componentes claves que no se han intervenido, porque su mal estado ponen en juego la confiabilidad y operatividad de los vehículos [...]”, y recién mediante Carta N° 484-2015-APP del veintidós de abril de dos mil quince, informa al Ositrán el programa de intervención de los vehículos SEI de la concesión, conducta que la Autoridad Administrativa calificó como contraria a las cláusulas 6.1 y 6.2 del contrato de concesión, tal como fluye del Oficio N° 312-2015-JCA-GSF. Posteriormente, se dio inicio al procedimiento administrativo sancionador por Oficio N° 115-2016-JFI-GSF-OSITRAN, del nueve de agosto de dos mil dieciséis. Atendiendo a estos antecedentes, y analizando los actuados administrativos, incluyendo el Contrato de Concesión del Segundo Grupo de Aeropuertos de Provincia de la República del Perú, la Sala Superior arriba al siguiente razonamiento principal: **IV. ANÁLISIS DEL RECURSO DE APELACIÓN. 1. [...] Sobre lo expuesto, tenemos que, de acuerdo al punto 1.76 del Contrato de Concesión, la empresa demandante en su calidad de concesionaria, estaba obligada a realizar labores de mantenimiento que comprende, “(...) Las actividades necesarias que el CONCESIONARIO deberá efectuar a partir de la Fecha de Cierre para conservar los**

componentes del Lado Aire e Infraestructura Aeroportuaria garantizando la confiabilidad y efectividad de los Bienes de la Concesión y dando cumplimiento a los Requisitos Técnicos Mínimos establecidos en el presente contrato. Incluye: - “Mantenimiento preventivo”: Labor programada de mantenimiento llevada a cabo para evitar fallas de la Infraestructura Aeroportuaria o una reducción en la eficiencia de la misma. Puede ser rutinario o periódico. (...) - “Mantenimiento correctivo: Son las labores de mantenimiento llevadas a cabo con el objetivo de corregir inmediatamente cualquier falla o imperfección imprevista en la Infraestructura Aeroportuaria que atente contra la seguridad operacional del Aeropuerto”. (Subrayado agregado). En el numeral 5) del Apéndice 2 del Anexo 16 del Contrato de Concesión [...] quedó establecido que, “Las labores de Mantenimiento Correctivo serán realizadas con el objeto de corregir inmediatamente cualquier falla o imperfección imprevista en los Bienes de la Concesión que atente [contra la seguridad operacional de los Aeropuertos]”; siendo esto así, el mantenimiento correctivo se debe realizar de manera inmediata, pues en caso contrario, si estos vehículos SEI (Vehículos de Salvamento y Extinción de Incendios) no se encuentran operativos, existe el riesgo en primer lugar a las vidas humanas y en segundo lugar de la infraestructura aeroportuaria; por lo expuesto, se puede inferir que, al margen del aspecto presupuestal, los vehículos se encontraban en mal estado de funcionamiento, lo que representaba un problema latente pendiente de resolver, esta fue la situación real informada, lo que justificaba que la propia empresa demandante indicara que, debido al alto presupuesto para corregir las “partes claves” es que “aun quedaron sin reparar”, incurriendo por tanto en infracción, circunstancia que ha sido considerado en la sentencia de primera instancia. **9.2.** Entonces, advertimos que la Sala Superior precisó la existencia de un riesgo inminente y la necesidad de reparación inmediata, con base en los citados numerales del contrato de concesión, determinando que los vehículos SEI resultan fundamentales y que su inoperatividad representa un riesgo directo, en primer lugar, para las vidas humanas y, en segundo lugar, para la infraestructura aeroportuaria. **9.3.** En cuanto a la valoración probatoria y a las demás comunicaciones remitidas por la actora, el Colegiado Superior contrastó los hechos con los informes técnicos. Así, en el Informe N° 0453-2016-JCAGSF-OSITRAN, de fecha diez de junio de dos mil dieciséis, se dejó constancia del incumplimiento de la obligación de brindar mantenimiento correctivo a los vehículos SEI; asimismo, en el Informe N° 294-2016-MTC/12.07.CER, del veintinueve de marzo de dos mil dieciséis, el Ministerio de Transportes y Comunicaciones dio cuenta de que los vehículos SEI (R-13, R-14, R-17, R-19, R-20, R-21 y R-22) adolecían de falta de mantenimiento. **9.4.** Siendo ello así, se evidencia que la recurrente, lejos de sustentar de manera estricta las supuestas omisiones en el desarrollo de sus agravios, o la presunta inexistencia de motivación, así como de cuestionar los fundamentos centrales de la sentencia recurrida mediante una exposición ordenada, coherente y debidamente estructurada, pretende denunciar vicios sustentándose en su propia valoración de los hechos y de las pruebas. Asimismo, si bien alude a la existencia de una carta posterior (Carta N° 484-2015-AAP), no desarrolla de manera articulada cómo su mérito podría, por sí solo, modificar de manera sustancial lo decidido por la Sala Superior. **9.5.** En consecuencia, la causal invocada no ha sido formulada conforme a las exigencias previstas en el numeral 1 del modificado artículo 391° del Código Procesal Civil. En tal virtud, de acuerdo a lo dispuesto en el literal a) del numeral 2 del modificado artículo 393° del referido Código, esta deviene improcedente. **DÉCIMO:** Con relación a las causales resumidas en los **literales b) y c)** del octavo considerando de la presente resolución, es necesario precisar que: **10.1.** La interpretación errónea de una norma se configura cuando el órgano jurisdiccional aplica una norma que resulta pertinente para la solución del caso concreto, sin embargo, le otorga un sentido y alcance que no le corresponde. Quien alega esta causal no solo debe señalar cuál es la norma que, considera, ha sido interpretada erróneamente, sino establecer cuál es la correcta interpretación de su contenido y cómo es que ello modificaría sustancialmente el sentido de la decisión adoptada por el órgano jurisdiccional. **10.2.** En primer lugar, se denuncia la interpretación errónea del numeral 9 del artículo 246° y del numeral 1.11 del artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. Sin embargo, el anotado artículo 246° carece del numeral que se cita, además que se refiere al otorgamiento de medidas cautelares y correctivas en el procedimiento administrativo, aspecto que no ha sido tratado en el caso concreto. No obstante, como quiera que el desarrollo de la causal alude al principio de presunción de licitud (numeral 9 del artículo 248°), corresponderá

absolverlo atendiendo al articulado que corresponde. **10.3.** Así, la recurrente no identifica de manera concreta y específica cuál es el sentido interpretativo erróneo atribuido por la instancia de mérito a los principios de presunción de licitud y verdad material, ni expone cuál sería la interpretación que considera correcta para la solución del caso concreto, menos aún cómo ello sería determinante para revertir el fallo de la recurrida. Por el contrario, la actora se limita a manifestar su discrepancia con las conclusiones arribadas por la Sala Superior, sosteniendo que la interpretación errónea radica en no haberse demostrado la inoperatividad de los vehículos SEI ni la necesidad de efectuar su mantenimiento correctivo. Además, formula afirmaciones genéricas, como señalar que se habría omitido considerar “una carta posterior” mediante la cual se precisaba que los vehículos se encontraban operativos, sin exponer de manera detallada a qué instrumento se refiere. No obstante, como ya se ha adelantado, el Colegiado de mérito concluyó que la presunción de licitud quedó desvirtuada —entre otros puntos— sobre la base del Informe N° 294-2016-MTC/12.07.CER, de fecha veintinueve de marzo de dos mil dieciséis, y del Informe N° 0453-2016-JCA-GSF-OSITRAN, del diez de junio de dos mil dieciséis, los cuales dieron cuenta de la falta de mantenimiento de los referidos vehículos y del incumplimiento de la obligación de brindar mantenimiento correctivo, establecida expresamente en el contrato de concesión. **10.4.** Del mismo modo, en cuanto al principio de verdad material, la Sala Superior concluyó que, a partir de las actuaciones de la autoridad administrativa, los informes obrantes en autos y las propias declaraciones de la demandante, se encontraban acreditados los hechos imputados a esta última —numeral 2 del apartado IV de la sentencia de vista—, de allí que la alegada interpretación errónea del principio de verdad material no es tal, sino solo la expresión de la disconformidad de la actora con esta conclusión en concreto. **10.5.** Sobre la interpretación errónea del numeral 3 del artículo 248° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, referida a los principios de razonabilidad y proporcionalidad, se advierte que la recurrente incurre en una deficiencia argumentativa similar a la anteriormente descrita. En efecto, no desarrolla cuál sería la interpretación correcta de la disposición invocada, ni identifica de manera concreta el sentido interpretativo erróneo que atribuye a la instancia de mérito. Por el contrario, dirige sus cuestionamientos a debatir aspectos vinculados con la determinación de la sanción impuesta y no precisamente sobre su monto. Del mismo modo, se limita a enunciar diversas disposiciones normativas y a alegar una supuesta omisión de pronunciamiento respecto de sus agravios formulados en el recurso de apelación, pero sin desarrollar una argumentación jurídica ordenada que sustente la transgresión denunciada ni exponer de forma específica de qué manera los cuestionamientos formulados justificarían una decisión distinta a la adoptada por la Sala Superior. **10.6.** Sin perjuicio de lo expuesto, de la lectura de la sentencia recurrida se verifica que la Sala Superior sí se pronunció sobre la presunta contravención de los principios alegados. Así, determinó que el monto de la sanción impuesta en sede administrativa se justificaba en que el beneficio ilícito fue calculado en función de la rentabilidad obtenida como consecuencia del ahorro generado por la omisión del mantenimiento correctivo de los vehículos SEI. Asimismo, advirtió que, tratándose de una infracción calificada como muy grave conforme al numeral 15.1 del artículo 15° de la Resolución de Consejo Directivo N° 023-2003-CD/OSITRAN, la multa impuesta de 130 UIT (ciento treinta Unidades Impositivas Tributarias) se encontraba incluso por debajo del mínimo previsto en la escala de sanciones, establecida en el artículo 61° del citado cuerpo normativo. **10.7.** En consecuencia, las causales invocadas no han sido formuladas conforme a las exigencias previstas en el numeral 1 del modificado artículo 391° del Código Procesal Civil, por lo que en tal virtud y de conformidad con lo dispuesto en el literal a) del numeral 2 del modificado artículo 393° del referido Código, devienen improcedentes. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo previsto en el artículo 393° del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1° de la Ley N° 31591, declararon **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Aeropuertos Andinos del Perú Sociedad Anónima**, mediante escrito presentado el tres de mayo de dos mil veinticuatro, obrante de fojas ochocientos veintiocho a ochocientos cuarenta y nueve, contra la sentencia de vista contenida en la resolución número cuatro de fecha diecinueve de marzo de dos mil veinticuatro, corriente de fojas ochocientos catorce a ochocientos veintiuno; y, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en los seguidos por la demandante, **Aeropuertos Andinos del Perú Sociedad Anónima**, con el demandado, **Organismo Supervisor de la Inversión en**

Infraestructura de Transporte de Uso Público - Ositrán, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Yaya Zumaeta. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, FELICES MENDOZA**

¹ En adelante, todas las citas corresponden al expediente en mención y al tomo respectivo, salvo indicación expresa en contrario.

² Sobre la misión uniformadora de la jurisprudencia, Michele Taruffo refiere lo siguiente: “Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría “defensa de la ley” sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significaría que, por esto, esté sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y de aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva”. (TARUFFO, Michele. El vértice ambiguo. Ensayos sobre la Casación Civil. Palestra, Lima, 2005; p. 129).

C-2537670-37

CASACIÓN N° 32529-2025 LIMA ESTE

Lima, cuatro de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS: el expediente judicial principal, su acompañado y el cuaderno de casación formado en la Sala Civil Permanente de esta Corte Suprema de Justicia; y, **CONSIDERANDO:** **PRIMERO:** Vienen a conocimiento de esta Sala Suprema los recursos extraordinarios de casación interpuestos por los demandados: **a) Francisco Delgado Chávez y Maximiliana Juana Riveros Acevedo**, mediante escrito del ocho de junio de dos mil veintidós, inserto de fojas novecientos cuarenta y siete a novecientos cincuenta y uno del expediente judicial principal¹; y, **b) Manuel Ismael Vásquez Paredes**, mediante escrito del veinte de junio de dos mil veintidós, obrante de fojas novecientos sesenta y cuatro a novecientos sesenta y seis; ambos **contra la sentencia de vista** contenida en la **resolución número cuatro** del tres de marzo de dos mil veintidós, que corre de fojas novecientos treinta y siete a novecientos cuarenta y uno, emitida por la Sala Civil Transitoria de Ate de la Corte Superior de Justicia de Lima Este, **que confirmó la sentencia de primera instancia** contenida en la resolución número cincuenta y uno de fecha veinticuatro de febrero de dos mil veinte, obrante de fojas ochocientos cuarenta y nueve a ochocientos cincuenta y ocho, **que declaró fundada la demanda** sobre de desalojo por ocupación precaria. En tal sentido, corresponde se proceda a verificar si el referido recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 387° y 388° del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1° de la Ley N° 29364, según su texto aplicable. **Formalidad del recurso de casación. SEGUNDO:** En ese propósito, se tiene que el modificado artículo 387° del Código Procesal Civil, en su texto entonces vigente, prevé los requisitos de admisibilidad que debe contener el recurso de casación, estableciendo con ese fin que este se interpone: **1)** contra las sentencias y autos expedidos por las Salas Superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; **2)** ante el órgano jurisdiccional que emitió la resolución impugnada o ante la Corte Suprema de Justicia de la República, acompañando copia de la cédula de notificación de la resolución impugnada y de la expedida en primer grado, certificada con sello, firma y huella digital por el abogado que autoriza el recurso y bajo responsabilidad de su autenticidad. En caso que el recurso sea presentado ante la Sala Superior, esta deberá remitirlo a la Corte Suprema sin más trámite dentro del plazo de tres (3) días; **3)** dentro del plazo diez (10) días, contados desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; y, **4)** adjuntando el recibo de la tasa respectiva, salvo contase con auxilio judicial o disposición normativa que a ello la exonere. **TERCERO:** Superado el análisis de admisibilidad correspondiente, en su caso, analizar el cumplimiento de los requisitos de procedencia. Como anotación previa, deviene necesario precisar que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal, que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esa razón que el legislador nacional ha establecido, a través de lo regulado en el artículo 384° del

Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, aplicable en autos, que sus fines se encuentran limitados a: (i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto; y, (ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República². **CUARTO:** En esa misma línea de pensamiento, por medio de la modificación efectuada al artículo 386° del Código Procesal Civil, por el artículo 1° de la Ley N° 29364, publicada el veintiocho de mayo de dos mil nueve, aplicable en autos, se ha regulado como únicas causales del recurso de casación: *la infracción normativa o el apartamiento inmotivado del precedente judicial*, que tengan incidencia directa sobre el sentido de la decisión contenida en la resolución impugnada. En consecuencia, su fundamentación por parte del recurrente debe ser clara, precisa y concreta, indicando ordenadamente cuáles son las denuncias que configuran la infracción normativa que incide directamente sobre la decisión contenida en la resolución impugnada, o las precisiones respecto al apartamiento inmotivado del precedente judicial. **QUINTO:** Asimismo, el modificado artículo 388° del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, establece como requisitos de procedencia del recurso de casación los siguientes: 1) Que el recurrente no hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, cuando ésta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; 2) Describir con claridad y precisión la infracción normativa o el apartamiento del precedente judicial; 3) Demostrar la incidencia directa de la infracción sobre la decisión impugnada; y, 4) Indicar si el pedido casatorio es anulatorio o revocatorio. **Sobre el recurso de casación interpuesto por los demandados Francisco Delgado Chávez y Maximiliana Juana Riveros Acevedo.** **SEXTO:** Con relación al recurso de casación interpuesto por los demandados, **Francisco Delgado Chávez y Maximiliana Juana Riveros Acevedo**, atendiendo a los requisitos de admisibilidad previstos en el modificado artículo 387° del Código Procesal Civil, se tiene que el referido recurso extraordinario cumple con ellos, toda vez que: i) ha sido interpuesto contra una sentencia expedida en revisión por una Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; ii) se ha interpuesto ante la Sala Civil Transitoria de Ate de la Corte Superior de Justicia de Lima Este, que emitió la resolución impugnada; iii) ha sido interpuesto dentro del plazo de diez días contados desde el día siguiente de notificada la resolución recurrida; y, iv) las partes recurrentes han acompañado la tasa judicial por interposición del recurso de casación, como se desprende del comprobante obrante a fojas novecientos sesenta y uno y vuelta; en ese contexto, se tiene que, como se ha adelantado, el recurso ha superado el examen de admisibilidad, debiéndose continuar con la verificación del cumplimiento de los requisitos de fondo. **SEPTIMO:** En cuanto a la exigencia de fondo prevista en el numeral 1 del modificado artículo 388° del Código Procesal Civil, en su texto pertinente, se tiene que los recurrentes no han dejado consentir el auto de primera instancia que fue adverso a sus intereses, al declarar infundada la contradicción planteada por su parte, impugnándola mediante recurso de apelación obrante de fojas novecientos dos a novecientos siete, por lo que se ha satisfecho dicho requisito. Asimismo, respecto del cumplimiento del requisito previsto en el inciso 4 del mismo artículo, del recurso se desprende que el pedido casatorio contiene pedido anulatorio (principal) y revocatorio (subordinado). Establecido ello, corresponde seguidamente verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en los incisos 2 y 3 del dispositivo legal acotado. **OCTAVO:** En cuanto a los requisitos de procedencia, los recurrentes, **Francisco Delgado Chávez y Maximiliana Juana Riveros Acevedo**, en el recurso materia de control objetivo de legalidad, articulan la formulación de las siguientes causales: **a) Infracción de las normas que garantizan el debido proceso, así como infracción normativa de los artículos 896°, 900°, 911°, 914°, 915° y 923° del Código Civil.** Sostienen que lo desarrollado en la resolución impugnada se aparta de precedentes judiciales, contraviniendo las normas que garantizan el derecho al debido proceso, al haberse amparado la pretensión de la accionante sin prever el control constitucional de las leyes ni la promoción de la legalidad, incurriéndose en infracción de las formas esenciales para la eficacia y validez de los actos procesales. Además, alegan la infracción normativa de los artículos 896°, 900°, 911°, 914°, 915° y 923° del Código Civil, referidos a la definición de posesión; formas de adquisición y conservación de la posesión; posesión precaria; presunción de buena fe; presunción de continuidad posesoria y definición de propiedad, normas que no habrían sido correctamente aplicadas en el proceso de desalojo por ocupante precario. Refieren que las sentencias se habrían expedido a favor del accionante sin que estas hayan probado que el área poseída se encuentre dentro de su propiedad,

generándoles indefensión, y que la Sala Civil habría inobservado el IV Pleno Casatorio Civil (Casación N° 2115-2011 Ucayali, de fecha catorce de agosto de dos mil trece), obviándose la calificación jurídica de ocupante precario y el análisis del título posesorio, pese a la posesión alegada por más de veinte (20) años, ejerciendo de hecho uno o más poderes inherentes a la propiedad, previsto en el artículo 896° del Código Civil. Agregan que cuentan con pago de autoavalúo municipal, constancia de posesión, instalación de servicios básicos e inscripción a su nombre. Indican que no se habría determinado la extensión del bien inmueble materia de controversia ni la individualización de su área, existiendo discrepancias entre planos y documentos, agregando que la posesión sería anterior a la adquisición por la accionante (año dos mil uno, conforme constancia municipal). Alegan que el demandante no prueba fehacientemente que la parte que ocupan esté dentro de su propiedad. Asimismo, cuestionan que la Sala Civil, sin sustento jurídico y cimentada únicamente en apreciaciones subjetivas, sin basarse en el informe pericial, confirma la sentencia de primera instancia y ordena el lanzamiento del inmueble que posesionan por más de veinte (20) años, por lo que la sentencia recurrida vulnera normas materiales y procesales, sin considerar que su posesión es legítima y que no son ocupantes precarios. Argumentan que el título posesorio no se habría declarado nulo ni extinguido y que la posesión precaria no se configura por la transferencia del bien al accionante. Asimismo, hacen referencia a la sentencia casatoria recaída en el Expediente N° 1074-2015 Lima. Señalan que no se habrían aplicado debidamente o se habrían inaplicado las normas sustantivas denunciadas, alegando la vulneración de la tutela jurisdiccional efectiva y el debido proceso; que en el proceso sumárisimo de desalojo por ocupante precario el juez solo puede analizar la validez del título posesorio que exhiben y que la sentencia recurrida no se ajusta a derecho. **b) Procedencia excepcional del recurso de casación prevista en el artículo 392°-A del Código Procesal Civil.** Exponen la existencia de una infracción normativa que incidiría directamente sobre la decisión contenida en la resolución impugnada, y se configura la procedencia excepcional del recurso de casación al amparo del artículo 392°-A del Código Procesal Civil, concordante con el artículo 384° del mismo cuerpo normativo, ya que la sentencia impugnada, al ser resuelta, cumple con los requisitos para una adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto, uniformando la jurisprudencia nacional, al existir pronunciamientos contradictorios a nivel nacional por parte de las Cortes Superiores; por ello, corresponde su procedencia excepcional. **NOVENO:** En línea con la función de calificación que a esta Corte Suprema corresponde en la presente etapa, y de conformidad con los artículos 384° y 391° (numeral 1) del Código Procesal Civil, se debe evaluar que se hayan precisado separadamente las causales invocadas, citándose los preceptos legales cuestionados y el fundamento que las sustentan, atendiendo a que el examen que habilita dicho medio impugnatorio excepcional se debe circunscribir a una evaluación jurídica del caso, que a su vez se realizará sobre la base de los hechos ya determinados por las instancias de mérito y luego de la valoración de los medios probatorios. En efecto, queda claro que en sede casatoria no se puede ingresar a verificar nuevamente la ocurrencia de los hechos ya acreditados o descartados a nivel de instancia, y menos aún corresponde realizar una nueva valoración de los medios probatorios ya meritados, precisamente, con la finalidad de demostrar o desvirtuar tales hechos, pues ello no es la finalidad del recurso de casación, orientada a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **DÉCIMO:** Respecto de la causal resumida en el literal a) del considerando octavo de la presente resolución, corresponde señalar que, de la revisión de sus fundamentos, se advierte que su desarrollo carece de coherencia y rigor. Ello porque los demandados recurrentes se limitan a exponer aspectos fácticos y probatorios, así como lo desarrollado en las sentencias de mérito, y a efectuar referencias a pronunciamientos emitidos por la Corte Suprema de Justicia de la República, sin desarrollar los fundamentos jurídicos de las disposiciones denunciadas. Asimismo, pese a alegar la vulneración del debido proceso, no identifican con precisión las normas que estiman infringidas ni demuestran de qué manera la sentencia de vista objeto de casación habría incurrido en un vicio o error jurídico, mediante una argumentación articulada, concreta, lógica y consistente. **10.1.** En efecto, cuando se recurre a un recurso técnico de casación, no cabe efectuar alegaciones ni cuestionamientos al criterio valorativo de los magistrados de instancia, sino que se deben desarrollarse jurídicamente las infracciones en que hubiere incurrido la resolución impugnada, precisando bajo qué

razonamientos se habrían configurado tales infracciones. **10.2.** Además, cabe preciar que los recurrentes sostienen, en esencia, que no se habría acreditado que el área materia de desalojo se encuentre comprendida dentro del inmueble de propiedad del demandante, que no existiría determinación exacta del bien objeto de controversia y que su posesión tendría origen legítimo sustentado en actos de ocupación prolongada; sin embargo, tales planteamientos no configuran por sí mismas una denuncia de infracción normativa, sino que revelan un cuestionamiento dirigido a la apreciación fáctica y probatoria realizada por las instancias de mérito. **10.3.** Sobre ello, la sentencia de vista ha establecido expresamente que, conforme lo dispone el artículo 911° del Código Civil “*La posesión precaria es la que se ejerce sin título alguno o cuando el que se tenía ha fenecido*” –considerando sexto de la sentencia de vista–, y que “[...] *la propiedad de la parte demandante se encuentra acreditada con la Partida Registral N° 07012338 [...]*” –considerando séptimo de la recurrida–. Asimismo, respecto de la determinación del área materia de litis y la ocupación de los demandados, el Colegiado Superior ha señalado en el considerando décimo tercero de la precitada sentencia que: “[...] *no habiendo una restricción expresa sobre la actuación pericial en este tipo de procesos donde lo que se pretende es la restitución del bien contra quien ejerce la posesión sin título alguno o cuando el que se tenía ha fenecido, el Juez de la causa determinó realizarse la misma a efectos de obtener mayores medios probatorios que permitan determinar con precisión si los demandados vienen ocupando el predio de forma precaria; en ese contexto, del referido informe obrante de fojas 734 a 766, y con los detalles ahí expuestos se concluye que los demandados vienen ocupando*” “*El área ocupada por el posesionario señor Manuel Ismael Vásquez Paredes aparentemente de 6,074.09 m² según el plano de fojas 316 que ocupa toda el área del predio Chingualay Chico con excepción de las áreas ocupadas por los posesionarios Francisco Delgado Chávez y su cónyuge y terceros (...) El área ocupada por los posesionarios señor Francisco Delgado Chávez y Máxima Juana Riveros de Delgado, de 637.62 m² de área según el plano de fojas 314.*”, mismo que ha sido ratificado por el Perito en la Audiencia Complementaria obrante de fojas 844 a 848, y aunque dicho informe fue materia de cuestionamiento por la parte emplazada en la audiencia, no se advierte medio impugnatorio al respecto; quedando desestimado entonces el argumento relacionado a que no se contaría con un plano perimétrico donde se identifique la extensión que vienen ocupando los demandados, cuando la real proporción de los 98.453% de las acciones y derechos del inmueble que tiene el demandante, han sido expresados en la mencionada pericia. [énfasis agregado] **10.4.** De igual forma, en cuanto a la evaluación de los medios probatorios, la sentencia de vista ha argumentado en el considerando décimo cuarto de la recurrida que: “[...] *alega la parte demandada conformada por Manuel Ismael Vásquez Paredes y Francisco Delgado Chávez que se encontrarían ejerciendo la posesión del predio materia de Litis, en razón de haber sido entregado por el propietario de entonces Mario Recharte Santander en su condición de trabajadores agrícolas como contraprestación a sus beneficios laborales, sin embargo, no se advierte medio probatorio alguno que acredite dicha transferencia.* [...]”. [énfasis agregado] **10.5.** Precisa en dicho considerando, además, que los documentos aportados por la parte demandada, tales como declaraciones juradas de autoavalúo, hojas de liquidación de arbitrios municipales, estados de cuenta, Declaración Jurada de Impuesto Predial del año dos mil once y recibos emitidos por la Municipalidad de Santa Eulalia de Acopaya, en su conjunto no hacen sino acreditar la titularidad de la parte demandante respecto del bien materia de controversia. Agrega que la denunciada civil, Maximiliana Juana Riveros Acevedo, tampoco ha aportado medio probatorio idóneo que desvirtúe los argumentos expuestos por el Juez de la causa. A su vez, el Colegiado ha determinado que “[...] *tanto los límites como las áreas de los predios que ocupan los demandados se encuentran dentro de la propiedad del demandante [...]*” –considerando décimo quinto de la sentencia de vista–. **10.6.** En ese contexto, se advierte que los fundamentos desarrollados en la causal planteada no configuran una confrontación efectiva con lo resuelto por la Sala Superior, al carecer de una exposición ordenada, coherente y debidamente estructurada frente a los considerandos centrales de dicha instancia, ni identifica una infracción normativa específica y concreta atribuible a la resolución impugnada, limitándose a cuestionar el resultado del análisis probatorio efectuado por el órgano jurisdiccional de mérito, sin estructurar un vicio de derecho material o procesal con incidencia en la decisión adoptada. **10.7.** Por otro lado, los recurrentes formulan alegaciones referidas a la calificación jurídica de ocupante precario, al

análisis del título posesorio, así como a la existencia de supuestos poderes inherentes a la propiedad, manifestando contar con pagos de autoavalúo municipal, constancias de posesión, instalación de servicios básicos e inscripción a su nombre, además de sostener que, en el proceso sumarísimo de desalojo por ocupación precaria, el juez solo puede analizar la validez del título posesorio; sin embargo, tales afirmaciones no se encuentran acompañadas de un desarrollo jurídico, técnico y articulado que permita identificar de manera clara la infracción normativa alegada, ni si estos se encuentran comprendidos dentro de los supuestos normativos invocados como infringidos; además, no se precisa con exactitud a qué medios probatorios específicos se hace referencia, si fueron objeto de valoración en sede de instancia, ni de qué manera su eventual contenido modificará la decisión adoptada por la Sala Superior, limitándose a plantear formulaciones genéricas. **10.8.** Tanto más, la Sala Superior ha concluido en el considerando décimo séptimo de la sentencia de vista que los demandados no han logrado acreditar título alguno que justifique la posesión del predio materia de controversia –entre otros aspectos–. Asimismo, como se ha adelantado, sobre la identificación del inmueble materia de restitución, así como de su extensión, ha señalado el Colegiado Superior que el informe pericial obrante en autos permite determinar las áreas ocupadas por los demandados, fundamentando que dicho informe fue ratificado por el perito en la Audiencia Complementaria, y si bien fue cuestionado por la parte emplazada en la audiencia, no se advierte medio impugnatorio sobre ello. **10.9.** Resulta necesario señalar que tampoco resulta suficiente la alegación de inobservancia del precedente vinculante contenido en la Casación N° 2115-2011-Ucayali, sin identificar de manera concreta la regla jurídica con efectos vinculantes que habría sido vulnerada, ni el extremo específico de su contenido normativo presuntamente transgredido; asimismo, no resulta suficiente la invocación de la sentencia de Casación N° 1074-2015 Lima, en tanto esta no constituye precedente vinculante, ni se precisa de qué forma la aplicación de dichas resoluciones podría revertir, de manera concreta y coherente, el sentido de la decisión impugnada. **10.10.** Los recurrentes refieren que no se habrían aplicado debidamente o se habrían inaplicado las normas sustantivas denunciadas, sin embargo, igualmente, tales afirmaciones no evidencian un desarrollo jurídico suficiente que permita identificar de manera concreta la supuesta infracción normativa denunciada, apreciándose más bien una exposición imprecisa al respecto. En lo que respecta a la alegada afectación de la tutela jurisdiccional efectiva y del debido proceso, no se identifica de forma precisa la garantía procesal supuestamente infringida ni se sustenta la existencia de un vicio procesal que comprometa la validez de la sentencia de vista, evidenciándose únicamente la disformidad de la parte recurrente con lo resuelto por el órgano jurisdiccional de mérito. **10.11.** Además, los impugnantes no demuestran la incidencia directa de la infracción denunciada sobre la decisión impugnada, la que debe revestir un grado relevante de trascendencia o influencia, cuya corrección tenga como consecuencia necesaria un cambio en el sentido del fallo o de lo resuelto en la resolución impugnada. Esto exige no solo alegar, sino, especialmente, desarrollar dicha incidencia, lo que no se aprecia del medio impugnatorio presentado. **10.12.** Debe recordarse que, en sede casatoria, no corresponde reexaminar la ocurrencia de los hechos establecidos o descartados por las instancias de mérito, ni efectuar una nueva valoración de los medios probatorios oportunos merituados para acreditar o desvirtuar tales hechos; ello, en tanto la finalidad del recurso de casación se encuentra orientada a la correcta aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional. **10.13.** En consecuencia, la causal invocada no cumple con los requisitos de procedencia previstos en los numerales 2 y 3 del artículo 388° del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, por lo que dicha causal deviene improcedente. **DÉCIMO PRIMERO:** Sobre la causal descrita en el literal b) del considerando octavo de la presente resolución, los recurrentes alegan que se configura la procedencia excepcional del recurso de casación al amparo del artículo 392°-A del Código Procesal Civil, concordante con el artículo 384° del mismo cuerpo normativo, ya que la sentencia impugnada, al ser resuelta, cumple con los requisitos para una adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y para la uniformización de la jurisprudencia nacional, al existir pronunciamientos contradictorios a nivel nacional por parte de las Cortes Superiores de Justicia; por ello, corresponde su procedencia excepcional. **11.1.** De lo expuesto por los casantes, no se acredita de manera concreta y clara la existencia de pronunciamientos contradictorios a nivel nacional por parte de las Cortes Superiores de Justicia que, a su entender,

justificarían la procedencia excepcional del recurso de casación, menos aún aportan elementos que permitan corroborar tal afirmación ni desarrollan de forma precisa sus alegaciones. **11.2.** Sobre el particular, cabe precisar que el artículo 392°-A del Código Procesal Civil, incorporado por la Ley N° 29364, establece que *“Aun si la resolución impugnada no cumpliera con algún requisito previsto en el artículo 388°, la Corte puede concederlo excepcionalmente si considera que al resolverlo cumplirá con alguno de los fines previstos en el artículo 384°. [...]”*; sin embargo, dicha habilitación excepcional no opera de manera automática sino a consideración de esta Sala Suprema, que advierte que, en el caso particular, la justificación de los recurrentes se sustenta a partir de planteamientos genéricos. **11.3.** Aunado a ello, cabe resaltar que, en el caso de autos, tampoco se advierte que concurran los supuestos que habiliten la procedencia excepcional del recurso de casación prevista en el artículo 392°-A del Código Procesal Civil, toda vez que no se aprecia que la resolución impugnada comprometa la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto ni la uniformidad de la jurisprudencia nacional de esta Corte Suprema, conforme a los fines previstos en el artículo 384° del mismo cuerpo normativo. **11.4.** En consecuencia, el pedido de procedencia excepcional formulado por los recurrentes en este punto no satisface las exigencias previstas en el numeral 2 del artículo 388° del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, por lo que deviene improcedente. **DÉCIMO SEGUNDO:** Igualmente, es imperioso destacar que la jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha reconocido la naturaleza extraordinaria del recurso de casación que exige de los recurrentes una mayor diligencia al momento de su interposición. Así, el máximo intérprete constitucional ha señalado que: *“[...] corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entendiéndose a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso”*. **12.1.** Siendo ello así, al advertirse las omisiones y defectos del recurso de casación interpuesto, señalados en los considerandos anteriores, y en atención a la jurisprudencia constitucional mencionada, resulta inviable la procedencia del recurso que interponen los impugnantes. Sobre el recurso de casación interpuesto por Manuel Ismael Vásquez Paredes. **DÉCIMO TERCERO:** Como se ha adelantado, el artículo 387° del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, aplicable por razón de temporalidad, establece como requisito de admisibilidad del recurso de casación que este se interponga *“[...] dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda [...]”*; asimismo, dispone que *“[...] si no se cumple con los requisitos previstos en los numerales 1 y 3, la Corte rechazará de plano el recurso [...]”*. **DÉCIMO CUARTO:** En el caso sometido a conocimiento de esta Sala Suprema, el demandado **Manuel Ismael Vásquez Paredes** interpone su recurso de casación el veinte de junio de dos mil veintidós, contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número cuatro de fecha tres de marzo de dos mil veintidós, fallo superior que fue notificado al citado recurrente mediante cédula física el uno de junio de dos mil veintidós, como se desprende del Cargo de Notificación N° 4650-2022-SP-CI (fojas novecientos cuarenta y cinco). Por consiguiente, considerando que la notificación fue mediante cédula física, el plazo corre desde el día hábil siguiente de notificado, de acuerdo a lo previsto por el artículo 147° del Código Procesal Civil, por lo que, efectuado el cómputo correspondiente, el plazo venció el quince de junio de dos mil veintidós de lo cual se colige que el recurso de casación fue interpuesto fuera del plazo de los diez (10) días hábiles, previsto en la norma procesal indicada. **14.1.** Sin perjuicio de ello, a fin de garantizar el derecho al debido proceso de la recurrente, este Tribunal Supremo verifica que la sentencia recurrida también fue notificada al impugnante a su casilla electrónica el treinta de mayo de dos mil veintidós, conforme al Cargo de Entrega de Cédulas de Notificación Electrónica (fojas novecientos cuarenta y dos), por lo que, en aplicación del artículo 155°-C del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS⁴, efectuado el cómputo desde el segundo día siguiente en que ingresó la notificación a la casilla electrónica correspondiente, se concluye que el plazo venció —de igual manera— el quince de junio de dos mil veintidós; por lo tanto, el

recurso de casación fue interpuesto fuera del plazo establecido en la referida ley procesal, incluso tomando en consideración la respectiva notificación electrónica. **14.2.** De ese modo, el casante incumplió el requisito contemplado en el numeral 3 del artículo 387° del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364; en consecuencia, corresponde a esta Sala Suprema **rechazar de plano** el recurso de casación interpuesto por esta parte. **DECISIÓN:** Por las razones expuestas y de conformidad con lo regulado, además, por los artículos 387° y 392° del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1° de la Ley N° 29364, declararon: **I. IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por los demandados **Francisco Delgado Chávez** y **Maximiliana Juana Riveros Acevedo**, mediante escrito del ocho de junio de dos mil veintidós, inserto de fojas novecientos cuarenta y siete a novecientos cincuenta y uno, **contra la sentencia de vista** contenida en la resolución número cuatro del tres de marzo de dos mil veintidós, que corre de fojas novecientos treinta y siete a novecientos cuarenta y uno. **II. RECHAZAR DE PLANO por extemporáneo** el recurso de casación interpuesto por el demandado **Manuel Ismael Vásquez Paredes**, mediante escrito del veinte de junio de dos mil veintidós, obrante de fojas novecientos sesenta y cuatro a novecientos sesenta y seis; ambos **contra la sentencia de vista** contenida en la resolución número cuatro del tres de marzo de dos mil veintidós, que corre de fojas novecientos treinta y siete a novecientos cuarenta y uno. **III. DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en el proceso seguido por el demandante, Víctor Bernardino Landauero Montes, con los demandados, Francisco Delgado Chávez y otros, sobre desalojo por ocupación precaria. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Yaya Zumaeta. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, FELICES MENDOZA**

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.

² Sobre la misión uniformadora de la jurisprudencia, Michele Taruffo refiere lo siguiente: “Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría “defensa de la ley” sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significaría que, por esto, esté sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y de aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva”. (TARUFFO, Michele. El vértice ambiguo. Ensayos sobre la Casación Civil. Palestra, Lima, 2005; p. 129).

³ Fundamento 17 de la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00041-2020-PATC, del veinticinco de febrero de dos mil veintiuno.

⁴ Este dispositivo legal contiene lo siguiente:

Artículo 155-C. Efectos

La resolución judicial surte efectos desde el segundo día siguiente en que se ingresa su notificación a la casilla electrónica, [...]

C-2537670-38

CASACIÓN N° 25786-2025 LIMA

TEMA: REEMBOLSO DE PRESTACIONES ECONOMICAS

SUMILLA: En el presente caso, la Sala Superior actuó conforme al marco normativo aplicable, al concluir que la Oficina de Normalización Previsional – ONP se encuentra legalmente obligada a retener, declarar y pagar los aportes derivados de los montos efectivamente abonados por concepto de pensiones, incluidos los devengados, y que el incumplimiento de dicha obligación habilita el derecho de reembolso a favor de EsSalud. En ese contexto, no se advierte aplicación indebida de los artículos 33 y 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA ni la inaplicación del artículo 2 de la Ley N° 28266.

PALABRAS CLAVE: Reembolso de prestaciones económicas; incumplimiento de aportes; pensiones devengadas.

Lima, quince de diciembre de dos mil veinticinco.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número veinticinco mil setecientos ochenta y seis – dos mil veinticinco, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego

de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **I. MATERIA DEL RECURSO:** Se trata del recurso de casación interpuesto por la demandante **Oficina de Normalización Previsional (en adelante ONP)**, mediante escrito de fecha 06 de junio de 2025 (fojas 498 del expediente judicial digitalizado – No EJE), contra la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 05 de fecha 20 de mayo de 2025 (fojas 391), que **confirmó** la sentencia de primera instancia contenida en la Resolución N° 07 de fecha 17 de setiembre de 2024 (fojas 206), que declaró **infundada** la demanda. **II. ANTECEDENTES:** 1. **Demanda.** Por escrito de fecha 09 de febrero de 2024 (fojas 33), la ONP interpone demanda contencioso- administrativa contra el Seguro Social de Salud (en adelante EsSalud), planteando las siguientes pretensiones: **Pretensión Principal:** - Se declare la nulidad total de la Resolución N° 821150000985 de fecha 09 de noviembre del 2023, la cual, a su vez, declara infundado el recurso de apelación interpuesto contra la Resolución de Cobranza N° 821990003774 y dispone proseguir a recuperar la deuda no tributaria, que asciende a S/.743.00 con lo demás que contiene. **Pretensión Accesorias:** - Se declare la nulidad total de todas las resoluciones incluso la Resolución de Cobranza que da inicio al trámite administrativo. La demandante ONP sostiene que el requerimiento de reembolso formulado por EsSalud es ilegal y nulo, debido a que se refiere a prestaciones otorgadas durante el año 2004, respecto de las cuales el procedimiento de cobranza se inició recién en el año 2010 y concluyó en el año 2023, vulnerándose el derecho al plazo razonable y encontrándose prescrita la acción de reembolso al haber transcurrido en exceso el plazo de 10 años previsto en el Código Civil. Asimismo, alega que no ostenta la condición de entidad empleadora respecto de los pensionistas, sino la de administradora del Sistema Nacional de Pensiones, por lo que no le resultan aplicables los supuestos de reembolso previstos en el artículo 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA en los mismos términos que a los empleadores sujetos a una relación laboral. Refiere que dicha interpretación desconoce los principios de igualdad, legalidad, jerarquía normativa y razonabilidad, pues equipara indebidamente a la ONP con una entidad empleadora, pese a que los pensionistas cuentan con un régimen especial de cobertura en salud, sin periodo de carencia y sujeto a reglas distintas de aportación, retención y declaración respecto de los trabajadores activos. Finalmente, cuestiona la motivación de los actos administrativos impugnados, señalando que EsSalud no acredita de manera individualizada la supuesta morosidad atribuida a su representada ni justifica adecuadamente la aplicación del régimen de reembolso a una entidad que no mantiene vínculo laboral con los beneficiarios de las prestaciones reclamadas. 2. **Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la Resolución N° 07 de fecha 17 de setiembre de 2024 (fojas 206), el Quinto Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima declaró **infundada** la demanda. El Juzgado fundamentó lo siguiente: 5. **Análisis del caso.** 5.1 La presente causa gira en torno al cuestionamiento que realiza la entidad demandante ONP, respecto de la cobranza que le exige EsSalud mediante Resolución de Cobranza N° 821-99-0003774, concernientes al cobro de repetición por el costo de las prestaciones económicas (consultas, hospitalización y tratamiento medicinas e insumos médicos) otorgadas a los beneficiarios - afiliados regulares pensionistas; toda vez que ONP no habría cumplido con el pago total de las aportaciones. 5.2 De ese modo, el demandante alega en su demandada básicamente lo siguiente: i) Plazo razonable y prescripción de la acción de reembolso (primera causal) ii) Condición Especial de la Oficina de Normalización Previsional (segunda causal) iii) Vulneración al Principio de Razonabilidad (tercera causal) iv) Indebida motivación (cuarta causal) **Sobre el Plazo razonable y prescripción de la acción de reembolso (primera causal).** 5.3 En ese contexto, el actor muy sustancialmente especifica que, lo que motiva la supuesta acción de reembolso de prestaciones por parte de la demanda está referida a las prestaciones realizadas durante meses y días del año 2004, sobre el cual, se inició el procedimiento de cobranza el año 2010 y se resolvió el año 2023, con la resolución que agota la vía administrativa. Así, la vulneración del plazo razonable se manifiesta por el hecho que su representada se encuentra dentro de un procedimiento de cobranza por espacio de 13 años. Por otro lado, si se toma en cuenta que los años 2004, a la fecha ha transcurrido 19 años, por lo que la acción de repetición o reembolso de prestaciones se encontraría prescrita, ya que superan el plazo de 10 años que señala el art. 2001 del CPC, incluso desde el año 2009 en que interpuso el recurso de apelación, éste recién fue resuelto en el 2023, es decir, ha pasado 13 años, desde la notificación de la resolución de cobranza, no existiendo supuesto de interrupción de la

prescripción, ya que el requerimiento fue realizado en el 2010. [...] 5.8 De tal manera, el art. 2001 inciso 1 del Código Civil referido a los plazos de prescripción prescriben, salvo disposición diversa de la ley, a los 10 años la acción personal, la acción real, la que nace de una ejecutoria y la de nulidad del acto jurídico, asimismo, el art. 1993 de dicha normativa, especifica que el cómputo del plazo prescriptorio, comienza a correr desde el día en que puede ejercitarse la acción. Siendo ello así, es de advertir de autos que, si bien, las prestaciones datan del año 2004, **se colige que**, desde la fecha de la prestación o liquidación (2004), a la fecha de emisión de la Resolución de Cobranza 821-99-0003774 (21/06/2010), a través de la cual solicita el pago de la aportación utilizando vía coactiva repitiendo contra el actor (ONP en calidad de encargada), no habría claramente transcurrido el plazo de 10 años como para que opere la figura de la prescripción, por lo tanto, la presente demanda no resulta amparable. **Sobre la Condición Especial de la Oficina de Normalización Previsional (segunda causal).** 5.9 Aquí el accionante arguye que, no tiene la calidad de empleadora respecto a los pensionistas, siendo el caso que se establece un vínculo entre estos y la entidad a partir de la fecha de expedición de la resolución administrativa que reconoce el derecho pensionario en los diversos regímenes que administra, por ende, no es posible aplicar los criterios descritos en la normativa a su representada, ya que no tiene la condición de una empleadora sino la de administradora del Sistema Nacional de Pensiones, la cual, determina que no pueda aplicarse lo antes anotada, por cuanto: a) Un pensionista no tiene periodo de carencia, por ende, puede atenderse en EsSalud, con la resolución que le otorga la calidad de pensionistas, y, b) Siendo esto así, no se le exige que en los meses anteriores debe figurar algún tipo de aportes a EsSalud. 5.10 De ese modo, se tiene presente que respecto a los “aportes”, el art. 33 del DS 009-97-SA y su modificación, establece que el aporte de los pensionistas equivale al 4% de la pensión. Es de cargo del pensionista, **siendo de responsabilidad de la entidad empleadora, de la Oficina de Normalización Previsional**, concordado con el art. 19 inciso b) del DS 002-99-TR, el cual, reconoce además que dicha última entidad es responsable de retener, declarar y pagar a EsSalud, por ende, su alegación, a toda luz no tiene asidero legal, máxime si la demandada verificó que no se cumplió de manera íntegra y oportuna con el aporte concerniente a los 3 meses consecutivos o 4 no consecutivos dentro de los 6 meses anteriores al mes de la contingencia, lo que, ocasionó la emisión de la Resolución de Cobranza 821-99-0003774. [...] 5.12 Así pues, queda claro que el reembolso del costo total de las prestaciones otorgadas a los asegurados por el no pago oportuno de las aportaciones corresponde al ejercicio de las facultades que la Ley le otorga a EsSalud, en consecuencia, la administradora- accionante, ha incurrido en la causal de incumplimiento establecida en el primer supuesto del art. 36 del DS 009-97 modificado por el art. 4 del DS 020-2006-TR, concordante con lo previsto en el art. 10 de la Ley 26790, esto es, el no haber pagado el aporte total de 3 meses consecutivos o 4 no consecutivos dentro de los 6 meses anteriores a la contingencia, por lo que, el cuestionamiento formulado por la accionante carece de sustento legal, por tanto, de conformidad al art. 200 del CPC el cual señala: “Si la parte no acredita con medios probatorios los hechos que ha afirmado en su demanda o reconvenido, estos no se tendrán por verdaderos y su demanda será declarada infundada”, no resulta amparable la presente demanda. **Sobre la vulneración al Principio de Razonabilidad (tercera causal)** [...] 5.15 En ese contexto, se advierte de autos y de la resolución materia de litis, que la demandada no ha negado que el pago de los devengados pueda realizarse en forma fraccionada en atención a la Ley 28266, y, es conforme lo habría realizado la demandante en los casos de autos, lo que habría sido materia de pronunciamiento en el procedimiento administrativo, se advierte que está relacionado a la “obligación de declaración y pago de las contribuciones que estarían a cargo de la ONP”, por ende, resulta innegable la importancia de la Seguridad Social, siendo que de acuerdo al art. 1 de la Ley 26790, se fundamenta en los principios constitucionales que reconocen el derecho al bienestar y garantizan el libre acceso a prestaciones a cargo de entidades públicas, privadas o mixtas, y, es por ello que, existe una obligación de pago de las contribuciones a EsSalud según el inciso b) del art. 6 de la Ley 26790. 5.16 En virtud a lo analizado, se colige que, la resolución materia de litis no estaría vulnerando la jerarquía de normas, pues la decisión de la entidad no estaría destinada a cuestionar que por la Ley 28266 la demandante está autorizada al pago fraccionado de los importes adeudados a los pensionistas, esto es un pago fraccionado de los devengados, dado que la demandada no ha negado dicha facultad atribuida a la parte actora, desprendiéndose de autos que la aplicación

del Reglamento de la Ley 26790 aprobado por DS 009-97-SA y sus modificatorias, al caso presente, está relacionada al cumplimiento de la obligación de pago de las contribuciones de la Seguridad Social a que están afectas las pensiones, y la aplicación de las normas aplicables al caso sobre Seguridad Social cuya supervisión es responsabilidad de la demandada, a fin de verificar que se haya pagado de manera íntegra y en forma oportuna, lo que significa que se esté vulnerando la jerarquía aludida. **Sobre la existencia de una indebida motivación (cuarta causal) [...] 5.20** En ese sentido, [...] estando a la revisión de los antecedentes administrativos, de acuerdo a lo detallado en el punto 4.1 ut supra, y, conforme estrictamente a lo analizado en considerandos previos, la demandada no ha vulnerado el debido procedimiento administrativo, mucho menos la motivación, a razón de no haber entorpecido los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento, por lo que, este juzgado no ampara la demanda presentada. [...] **5.22** Respecto de la **pretensión accesoria**, habiendo sido desestimada la pretensión principal, la pretensión accesoria resulta ser infundada en aplicación a lo señalado en el artículo 87 del Código Procesal Civil. **6. Conclusiones. 6.1** Por las consideraciones expuestas, queda acreditado que la parte demandante ONP, no ha cumplido con retener, declarar y pagar a favor de EsSalud las aportaciones otorgadas en su oportunidad, dentro de los plazos establecidos en la normatividad vigente, por lo cual, la emisión de la Resolución de Cobranza 821-99-0003774 se encuentra debidamente arreglada en derecho. **6.2** Siendo así, se concluye que la entidad demandada al expedir las resoluciones materia de impugnación, no ha incurrido en causal de nulidad establecida en el artículo 10º de la Ley N° 27444- Ley del Procedimiento Administrativo General; por lo cual las pretensiones demandas, deben ser desestimadas. **3. Sentencia de segunda instancia** Absolviendo el recurso de apelación interpuesto por la ONP (fojas 238), mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N° 05 de fecha 20 de mayo de 2025 (fojas 391), la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima resolvió **confirmar** la sentencia apelada que declaró **infundada** la demanda. La Sala Superior fundamentó lo siguiente: **UNDECIMO.- En el caso en concreto**, se advierte que EsSalud repite contra la ONP el costo de las prestaciones otorgadas a los asegurados y/o derechohabientes contemplados en el Anexo 1 que acompaña a la Resolución de Cobranza N°. **821990003774**; al haberse verificado el incumplimiento de sus obligaciones de pagar el total de las aportaciones y/o haber cumplido extemporáneamente. Bajo ese contexto, en primer orden, cabe apuntar que lo pretendido por la demandante en el presente proceso, está dirigido a cuestionar los requerimientos de reembolso, sin ser – a su juicio – Empleadora, por las prestaciones que fueron otorgadas por ESSALUD, y detallados en el Anexo 1 de la Resolución de Cobranza N° 82199000377. A efectos de establecer dicha diferenciación, es apropiado indicar que, mientras los devengados son las pensiones no cobradas por el pensionista, la Ley N° 26790 – Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud, en su artículo 6º, ha establecido que **el aporte de los pensionistas es de 4% de su pensión**; siendo responsabilidad de la entidad empleadora la retención, declaración y pago a ESSALUD, en los plazos establecidos en la normatividad vigente. Adicionalmente, como se ha anticipado, por medio del Decreto Supremo N° 009-97-SA -Reglamento de la Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud-, en su artículo 33º dispuso: **“El aporte de los pensionistas equivale al 4% de la pensión. Es de cargo del pensionista, siendo responsabilidad de la entidad empleadora, de la Oficina de Normalización Previsional o de la Administradora de Fondos de Pensiones, la afiliación, retención, declaración y pago total a EsSalud, en el mes siguiente a aquél en que se pagó o se puso a disposición las pensiones afectas, sean éstas provisionales o definitivas”**. Aunado a ello, el Reglamento de la Ley N° 27056, Ley de Creación del Seguro Social de Salud, aprobado por el Decreto Supremo N° 002-99-TR, determina: **“Artículo 19.- De las Contribuciones.** Las contribuciones son las siguientes: (...) b) Para el caso de afiliados regulares **pensionistas**, su contribución equivale al 4% de la pensión y es de cargo del pensionista, **siendo responsabilidad** en su caso de la entidad empleadora, de la **ONP**, de la **AFP**, su **afiliación**, la **retención**, **declaración y pago a ESSALUD.** (...) d) Incumplimiento de contribución, cuando la entidad empleadora incumpla la obligación de pago de la contribución y ocurra un siniestro, ESSALUD deberá cubrirlo, pero tendrá derecho a repetir contra el empleador el reembolso del costo de las prestaciones brindadas.” En tal alcance, por las normas antes reseñadas, el cumplimiento de la obligación de la ONP, está constituida por la retención, declaración y **pago de aportes**, la cual debe ser

efectuado dentro del plazo de vencimiento y en forma íntegra a ESSALUD; caso contrario, se estará ante el supuesto de incumplimiento, y las consecuencias que ello genere en la esfera de derecho e intereses de la parte obligada, tal como se ha verificado ocurre en el presente caso. **DUODECIMO.-** Acerca de la supuesta **Inobservancia del principio de jerarquía normativa**, en tanto no se habría considerado a la Ley N° 282 66 ni al Decreto Ley N° 19990, los cuales permiten el pago fraccionado de las pensiones. En la línea de lo expuesto, debe precisarse, la Ley N° 28266 - Ley que deja sin efecto los Decretos Supremos N° 156-2002-EF, 091-2003-EF y 119-2003-EF-, establece el límite de un año para el **pago de devengados** de manera fraccionando para los pensionistas del Decreto Ley N° 19990 y Regímenes diferentes al Decreto Ley N° 20530, regulando: **“Artículo 2.- Límite al pago de devengados.** Establécese que el **pago de devengados**, en caso de que se generen para los pensionistas del Decreto Ley N° 19990 y regímenes diferentes al Decreto Ley N° 20530, no podrán fraccionarse por un plazo mayor a un año. Si se efectuara el fraccionamiento por un plazo mayor a un año, a la respectiva alícuota deberá aplicársele la tasa de interés legal fijada por el Banco Central de Reserva del Perú.” Por su parte, el Decreto Ley N° 19990 – Ley crea el Sistema Nacional de Pensiones de la Seguridad Social, publicado el 30 de abril de 1973, establece: **“Artículo 81.- Sólo se abonarán las pensiones devengadas.** correspondientes a un período no mayor de doce meses anteriores a la presentación de la solicitud del beneficiario”. Entonces, estando a lo detallado, es evidente que la Ley N° 28266, está relacionada al pago fraccionado de los devengados; **pero no así al REEMBOLSO de las prestaciones económicas otorgadas por EsSalud**, cuya controversia es materia de debate en este caso; razón por la cual, al no ser aplicables dichas normas, su argumento de apelación debe igualmente ser **desestimado**. Máxime, si acorde al numeral 2 del artículo 36º de la Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud, no se advierte o existe evidencia alguna que permita inferir que la ONP se halle dentro de esa hipótesis legal (**beneficiada por un fraccionamiento vigente**); de ese modo, tal alegato, al ser insubsistente, no merece amparo alguno. **DÉCIMO TERCERO.-** En tal contexto, queda claro entonces que la resolución materia de impugnación no vulnera el principio de jerarquía normativa, ya que lo decidido por la autoridad administrativa únicamente se **orienta determinar la aplicación del Reglamento de la Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud**, aprobado por el Decreto Supremo N° 009-97-SA y sus modificatorias, que está relacionado al cumplimiento de la obligación de pago de las contribuciones de la Seguridad Social a que están afectas las pensiones, así como la aplicación de las normas referidas al caso en materia de Seguridad Social, cuya supervisión es de responsabilidad de la institución demandada; ello a fin de comprobar que se haya pagado de manera íntegra y en forma oportuna las contribuciones; motivo por el cual corresponde dejar de lado el presente agravio. **DÉCIMO CUARTO.-** Precisamente, cabe mencionar que, el artículo 1220º del Código Civil establece: **“Se entiende efectuado el pago sólo cuando se ha ejecutado íntegramente la prestación”**; en esa línea, la ONP debió efectuar el pago en los plazos establecidos en las normas legales vigentes, conforme así lo establece el artículo 6º de la Ley N° 26790 – Ley de Modernización de ESSALUD, y, no siendo así, **corresponde el reembolso por las prestaciones que fueron otorgadas por ESSALUD.** De todo lo glosado, se advierte que en el fondo pretende la ONP, es no aplicar lo previsto por el artículo 33º del Reglamento de la Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud, aprobado por Decreto Supremo N° 09-97-SA, a partir del cual la autoridad administrativa ha determinado su incumplimiento por haber pagado en forma fraccionada las aportaciones a ESSALUD, aludiendo la institución recurrente que tal dispositivo legal no puede prevalecer jerárquicamente sobre la Ley N° 28266 y el Decreto Ley N° 19990, normas legales que permitiría el pago fraccionado de las pensiones; **lo que como se ha mencionado en los párrafos anteriormente, no corresponde. DÉCIMO QUINTO.-** En otra parte de su apelación, la demandante también cuestiona el hecho de ser considerada dentro de los alcances sancionables del artículo 36º del Decreto Supremo N° 009-97-SA, a pesar que no ostenta la condición de **“Empleadora”** respecto de los pensionistas. En ese sentido, para entender la figura de obligado al pago de los aportes, y el por qué se le exige el reembolso a la ONP en calidad de empleadora, es necesario tener en consideración nuevamente los dispositivos legales contenidos en los considerandos quinto y sexto de la presente resolución. Así, de las referidas normas se advierte que, si bien la ONP en estricto no es un empleador del pensionista, se entiende que **aquel sí tiene la obligación de pago del reembolso**, al ser responsable de la retención y el pago de los

aportes del pensionista, acorde a lo dispuesto en el numeral 14.7 del artículo 14°, de la Ley N° 27056 - Ley de Creación de ESSALUD. **DECIMO SEXTO.-** Es decir, la norma aludida privilegia el derecho de los afiliados a recibir sus prestaciones, sin que este pueda depender o relegarse por falta de pago oportuno de las aportaciones por causa atribuible al retenedor o empleador; por tal motivo, ésta autoriza a ESSALUD, a que repita contra el empleador o la entidad encargada del pago al pensionista, según corresponda, por las prestaciones otorgadas, sean estas de salud o por prestaciones económicas. Más aún, abona en contra de lo argumentado por la accionante, que las normas no se pueden interpretar en forma aislada, sino, deben ser compulsadas en forma sistemática para darle significado al espíritu de las mismas. Por tal razón, corresponde **desestimar** también la presente alegación. **DECIMO SEPTIMO.-** Por todo lo expuesto, se evidencia que la Juez de la causa ha expuesto los fundamentos de hecho y de derecho que corresponden al caso, atendiendo a los argumentos de defensa expuestos y medios probatorios que aparecen en autos; por ese motivo, no se comprueba que la resolución antes indicada se encuentre inmersa en un defecto de **motivación**. Siendo así, se deduce que la recurrente, no cumple con lo dispuesto en el artículo 32 del TUO de la Ley 27584, al no probar el cumplimiento de pagos totales y en el plazo determinado, para de ese modo desvirtuar el contenido de la resolución de cobranza; lo que conlleva a que se **confirme** la resolución subida en grado. En consecuencia, los agravios invocados deben ser desestimados; determinándose que, al expedirse las Resoluciones aquí cuestionadas, **no** se ha incurrido en causal de nulidad prevista en el artículo 10° de la Ley de Procedimiento Administrativo General - Ley N° 27444 -.

III. CAUSALES DEL RECURSO DE CASACIÓN: Mediante auto de calificación de fecha 14 de octubre de 2025, esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la ONP, por las siguientes causales: a) **Inobservancia de la garantía constitucional del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales, contenida en el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, concordante con el artículo 196 del Código Procesal Civil.** Señala que, la falta de motivación interna del razonamiento se presenta en tanto que la Sala Superior ha avalado una errónea calificación de condición de morosa de su parte, realizada por el Seguro Social de Salud - EsSalud, sin siquiera haberse tomado el tiempo de verificar integralmente cómo es que llega a la conclusión de que la recurrente era morosa en el pago de aportes de los pensionistas. La necesidad de evaluar centralmente la condición de morosa o no de la demandante resulta de vital importancia para dilucidar la controversia, en tanto que solo en el supuesto de que esta resulte morosa en el pago de los aportes respecto de los beneficiarios con las prestaciones económicas, es que se habilita la posibilidad de que se le pueda "sancionar", reclamando que aquella pague la totalidad de las prestaciones económicas realizadas, bajo la figura del mal llamado "reembolso". En ese sentido, no se encuentra probada la condición de morosa de la accionante, para que genere la posibilidad de reclamo de reembolso de prestaciones económicas, conforme a las propias reglas que tiene el Seguro Social de Salud - EsSalud para estos casos. En efecto, la sentencia de vista no valoró conjuntamente las pruebas, como lo son: I. la Resolución de Cobranza N° 821-99-0003774; II. el Anexo de la Resolución de Cobranza N° 821-99-0003774; y III. la Resolución N° 8211500985, de fecha nueve de noviembre de dos mil veintitrés, los cuales son documentos esenciales para verificar, si el demandado motivó adecuadamente sus resoluciones administrativas y estas no se basaron en criterios arbitrarios. En el proceso contencioso administrativo, el demandado no ha aportado pruebas que demuestren que la actora haya incumplido o retrasado el pago de los aportes del cuatro por ciento (4%) destinados a EsSalud para ninguno de los pensionistas beneficiarios mencionados en dichos documentos. Es un error que las instancia de mérito establezcan que su parte sea la encargada de demostrar (carga probatoria) que no tenía deuda por concepto de aportes de EsSalud de sus pensionistas, cuando ese deber -al amparo del principio de verdad material y motivación del acto administrativos- era de cargo de EsSalud, de tal manera que al momento de expedir sus resoluciones de cobranza debía cumplir con demostrar la evaluación de aportes y supuesta condición de moroso que tiene la Oficina de Normalización Previsional - ONP, conforme a las reglas de la Directiva N° 004-GFCOGAESalud-2010, Procedimiento para la determinación y cobranza a entidades empleadoras morosas. Conforme a los artículos 9 y 13 de la Directiva N° 004-GFCOGAESalud-2010, el demandado para poder iniciar el cobro de reembolso de prestaciones, tiene el deber de demostrar que realizó una calificación sobre el pago de los aportes

teniendo presente la fecha de la contingencia, y para ello debe adjuntar la documentación que sustente la morosidad, como sería el reporte de formato de pago SUNAT de la actora o el reporte de deuda por aportes, y precisar el periodo de calificación de la morosidad, como un anexo, en tanto que es EsSalud quien inicia el procedimiento administrativo; sin embargo, ello no fue realizado. Tanto el juzgado como la Sala Superior, simplemente se han limitado a reproducir el mismo errado argumento de EsSalud, sin siquiera detenerse a evaluar cómo es así que el razonamiento esbozado por el demandado es correcto o no, lo cual demuestra que los jueces de este caso, hasta el momento no han realizado una evaluación concreta y específica sobre el conflicto de intereses que es necesario resolver. b) **Infracción normativa por aplicación indebida de los artículos 33 y 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA, modificado por el Decreto Supremo N° 020-2006-TR.** Indica que, la Sala Superior repite y aplica indebidamente las normas que regulan la retención y pago mensual de los aportes al régimen contributivo de la seguridad social en salud que son producto del descuento del cuatro por ciento (4%) en las pensiones que se abonan mensualmente a los pensionistas adscritos al régimen del Sistema Nacional de Pensiones de la Seguridad Social (Decreto Ley N° 19990) al pago de las pensiones devengadas que se generan desde el momento en que el afiliado adquiere el derecho a gozar de una pensión de jubilación (o inicia su trámite para el otorgamiento de la misma) hasta que se emite la resolución que otorga la respectiva pensión de jubilación, cuando no existe regulación legal respecto del plazo para el pago a EsSalud de los aportes que provienen de los descuentos que se realicen a las pensiones devengadas; tanto más cuando existe mandato legal vigente que posibilita que tales devengados se puedan pagar incluso hasta en un plazo máximo de un año (artículo 2 de la Ley N° 28266). De ello se aprecia que EsSalud pretendería es que la accionante retenga y pague los devengados en forma retroactiva desde la fecha en que se establece el inicio del derecho pensionario (contingencia provisional), efectuando retenciones mensuales y que al no hacerlo de dicha manera se estarían declarando y pagando los aportes en forma extemporánea, obviando la naturaleza misma de los devengados, las cuales son consideradas por la doctrina nacional como las que deben ser pagadas desde el día siguiente en que el asegurado adquiere la condición de pensionista (contingencia), incluyendo en dicho adeudo las generadas durante el tiempo que dure el procedimiento administrativo -y, de ser el caso, el judicial- de otorgamiento de pensión, los cuales se reconocen y fijan cuando se emite la resolución administrativa que otorga la pensión de jubilación respectiva, pudiéndose pagar incluso en forma fraccionada hasta en el plazo (máximo) de un año con posterioridad a la data de expedición de dicho acto administrativo, resultando materialmente imposible el pretender que la actora efectúe el pago de los devengados en forma retroactiva a la data de la resolución que dispone su abono y sobre ellos pretender que se efectúen las retenciones por cotizaciones a la seguridad social o, peor aún, considerando las normas y plazos establecidos para el pago de las pensiones mensuales, vulnerándose en este extremo el principio de legalidad, pues no existe norma legal que regule el plazo para la retención y pago de los aportes producto de las pensiones devengadas. c) **Infracción normativa por inaplicación del artículo 2 de la Ley N° 28266, Ley que deja sin efecto los Decretos Supremos N° 156-2002-EF, N° 091-2003-EF y N° 119-2003-EF.** Sostiene que, tal norma establece el límite de un año para el pago de devengados para los pensionistas del Decreto Ley N° 19990 y Regímenes diferentes al Decreto Ley N° 20530. Se observa que EsSalud pretende que la accionante retenga y pague los aportes de manera retroactiva, a partir de la fecha en que se establece el inicio del derecho a la pensión (es decir, desde la "contingencia" provisional), efectuando retenciones mensuales. Sin embargo, al no llevarse a cabo de esta manera, se argumenta que los aportes estarían siendo declarados y pagados fuera de plazo, desconociendo la naturaleza de los devengados, los cuales, según la doctrina nacional, deben pagarse a partir del día siguiente, en que el asegurado adquiere la condición de pensionista (contingencia). Esta deuda incluye también las pensiones generadas durante el tiempo que dure el procedimiento administrativo (y, en su caso, judicial) para la concesión de la pensión, las cuales se reconocen y fijan cuando se emite la resolución administrativa que otorga la pensión de jubilación respectiva. Además, este pago puede fraccionarse hasta un máximo de un año posterior a la expedición de dicha resolución; por lo tanto, resulta materialmente inviable exigir que la Oficina de Normalización Previsional - ONP efectúe el pago retroactivo de los devengados desde la fecha de la resolución que dispone su abono, y que sobre estos se apliquen retenciones para la

seguridad social. Incluso, al considerarse las normas y plazos establecidos para el pago de las pensiones mensuales, se estaría vulnerando el principio de legalidad, ya que no existe norma alguna que regule el plazo para la retención y pago de los aportes derivados de las pensiones devengadas. **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú (inobservancia a la garantía constitucional de prohibición de abuso del derecho)** Sustenta que, el demandado pretende ejercer un abuso de derecho, dado que incluso se pretende alegar que cualquier deuda y monto sustenta el motivo para que EsSalud pueda reclamar el reembolso del pago de las prestaciones dadas a los afiliados pensionistas de la recurrente, ello constituye un accionar desleal y abusivo de parte del demandado, pues, al verificarse los actos administrativos cuestionados, se aprecia que en realidad no estamos ante un incumplimiento de pago de aportes conforme a las reglas de la propia EsSalud, de lo cual se desprende que aquel no está haciendo más que valerse de una interpretación errónea de la norma y aplicarla según su conveniencia, evadiendo su deber principal que es asumir el pago de las prestaciones económicas en favor de los afiliados, causándole perjuicios económicos graves, que vuestra magistratura no puede permitir. El deber de pagar las prestaciones económicas en favor de los pensionistas o trabajadores de la accionante, se encuentra a cargo de EsSalud, y no de su parte, ya sea en su calidad de empleador o encargado del pago de las pensiones de jubilación, por lo que aquel no puede trasladarle su responsabilidad, bajo pretexto de haber encontrado supuestos incumplimientos de pago, que además son irrelevantes e intrascendentes en comparación con lo que EsSalud quiere que se le devuelva vía reembolso. El Poder Judicial no puede ser inerte frente a esta mala práctica de cobranza, por supuesta deuda que su parte no mantiene su parte frente al demandado, por concepto de aportes, para trasladarle la responsabilidad que tiene EsSalud frente a todos sus afiliados, puesto que el deber de pagar las prestaciones económicas es de cargo de aquel. **IV. CONSIDERANDO: PRIMERO: El recurso de casación. 1.1.** Como punto de partida, corresponde precisar los alcances del recurso extraordinario de casación, a fin de delimitar el marco dentro del cual esta Sala Suprema ejercerá su competencia revisora. **1.2.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo para tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.3.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional", y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.4.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.5.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **SEGUNDO: Análisis de las causales casatorias planteadas. 2.1.** En el caso de autos, atendiendo a que el

recurso ha sido declarado procedente por vicios procesales y causales de naturaleza sustantiva, corresponde efectuar en primer término el análisis de las causales procesales, toda vez que, de resultar fundada, dada su trascendencia en la tramitación del proceso y su efecto nulificante, carecerá de sentido emitir pronunciamiento respecto a las causales de naturaleza sustantiva admitidas; en atención a ello, se procederá a verificar si se produjo la inobservancia de la garantía constitucional del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales, contenida en el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, concordante con el artículo 196 del Código Procesal Civil. **TERCERO: Infracción normativa del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, concordante con el artículo 196 del Código Procesal Civil. 3.1.** A efecto de dar respuesta a la causal antes descrita, se debe indicar –en principio– lo que contienen dichas normas, así tenemos: **Constitución Política del Perú. Principios de la Administración de Justicia. Artículo 139.-** Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] **5.** La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. **Código Procesal Civil. Carga de la prueba. Artículo 196.-** Salvo disposición legal diferente, la carga de probar corresponde a quien afirma hechos que configuran su pretensión, o a quien los contradice alegando nuevos hechos. **3.2.** Sobre el particular, debe señalarse que el derecho al debido proceso constituye un principio consagrado en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, y que –entre otros– comprende el deber de los jueces de observar los derechos procesales de las partes y el derecho de los justiciables a obtener una resolución fundada en derecho ante su pedido de tutela en cualquier etapa del proceso. **3.3.** Uno de los componentes del derecho al debido proceso se encuentra constituido por la garantía de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, ello conforme a lo previsto en el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. **3.4.** Sobre el particular, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") vs. Venezuela, se ha pronunciado de la siguiente manera: 77. La Corte ha señalado que la motivación "es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión". El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática. **3.5.** En el mismo sentido, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N° 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 37-2012-PA/TC, fundamento 35, en el sentido de que: *La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente, expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y por tanto, deseable social y moralmente.* **3.6.** La motivación de lo que se decide es interna y externa. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto⁴, con implicancia en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera⁵. En esa perspectiva, la justificación externa requiere i) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; ii) que toda motivación sea completa, debiendo motivarse todas las opciones; y iii) que toda motivación sea suficiente, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión⁶. **3.7.** En el marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, que, en estricto, son: i) la motivación omitida, ii) la motivación insuficiente y iii) la motivación contradictoria. La primera hace referencia a la omisión formal de la motivación, esto es, cuando no hay rastro de la motivación misma. La segunda se presentará cuando exista motivación parcial que vulnera el requisito de completitud; comprende la motivación implícita, que se da cuando no se enuncian las razones de la decisión y esta se hace inferir de otra decisión del juez, y la motivación por relación, cuando no se elabora una justificación independiente

sino se remite a razones contenidas en otra sentencia; asimismo, la motivación insuficiente se presentará principalmente cuando no se expresa la justificación de las premisas, que por tanto no son aceptadas por las partes, no se indican los criterios de inferencia, no se explican los criterios de valoración o no se explica por qué se prefiere una alternativa y no la otra. Finalmente, estaremos ante una motivación contradictoria cuando existe incongruencia entre la motivación y el fallo o cuando la motivación misma es contradictoria. **3.8.** El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC señala que el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha vulnerado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada. **3.9.** De esta manera, al juez supremo no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **3.10.** Ahora bien, en cuanto a la causal contenida en el **literal a)**, la recurrente ONP denuncia la infracción del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, en concordancia con el artículo 196 del Código Procesal Civil, sosteniendo que la Sala Superior habría vulnerado el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales al avalar la calificación de la condición de morosa efectuada por el Seguro Social de Salud – EsSalud, sin verificar integralmente cómo llegó a la conclusión de que la demandante era morosa en el pago de los aportes correspondientes a los pensionistas beneficiarios de las prestaciones, pese a que dicha condición constituía un presupuesto indispensable para habilitar el reclamo de reembolso de las prestaciones económicas otorgadas. Asimismo, alega que la sentencia de vista no realizó una valoración conjunta de los medios probatorios relevantes –en particular, la Resolución de Cobranza N° 821990003774, su respectivo Anexo y la Resolución N° 82115000985–, los cuales resultaban esenciales para verificar si EsSalud había motivado adecuadamente sus resoluciones administrativas y acreditado la condición de entidad morosa de la demandante conforme a las reglas previstas en la Directiva N° 004-GFC-OGAESALUD-2010; además, sostiene que EsSalud no aportó los medios probatorios que demostraran el incumplimiento o retraso en el pago de los aportes del cuatro por ciento (4%) destinados a los pensionistas beneficiarios, trasladándose indebidamente a la demandante la carga de acreditar que no mantenía deuda por dicho concepto. **3.11.** Con relación a tales argumentos, corresponde precisar que de la lectura integral de la sentencia de vista se advierte que la Sala Superior ha desarrollado un razonamiento coherente, suficiente y congruente, orientado a confirmar la sentencia de primera instancia que declaró infundada la demanda, el cual puede sintetizarse del modo siguiente: **Primero**, delimitó la controversia en torno al requerimiento de reembolso formulado por EsSalud respecto de las prestaciones otorgadas a pensionistas de la ONP, identificando los agravios formulados en apelación, referidos principalmente a la supuesta inexistencia de morosidad, a la inaplicabilidad del régimen de reembolso previsto en el Decreto Supremo N° 009-97-SA por no ostentar la ONP la condición de empleadora y a la presunta vulneración del principio de jerarquía normativa; **Segundo**, examinó el expediente administrativo, haciendo referencia a la Resolución de Cobranza N° 821990003774 y a su respectivo Anexo, así como a la Resolución N° 82115000985, mediante la cual se agotó la vía administrativa, concluyendo que el requerimiento de reembolso formulado por EsSalud se sustentaba en el incumplimiento de la obligación de retener, declarar y pagar los aportes correspondientes dentro del plazo de vencimiento y en forma íntegra; **Tercero**, desarrolló el marco normativo aplicable –Ley N° 27056, Ley N° 26790, su Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 009-97-SA y el Reglamento de la Ley N° 27056 aprobado por el Decreto Supremo N° 002-99-TR– para sostener que, tratándose de afiliados regulares pensionistas, corresponde a la ONP la responsabilidad de la retención, declaración y pago de los aportes y que, aun cuando no ostente la condición de empleadora en sentido laboral, constituye la entidad encargada del pago al pensionista, supuesto que habilita a EsSalud a ejercer el derecho de repetición por las prestaciones otorgadas; **Cuarto**, descartó la aplicación de la Ley N° 28266 y del Decreto Ley N° 19990 al supuesto controvertido, al considerar que dichas normas regulan el pago fraccionado de devengados pensionarios y no el régimen de reembolso derivado del incumplimiento de las obligaciones relativas al pago de aportes a la seguridad social; y, **Quinto**, concluyó que la ONP no

acreditó el cumplimiento oportuno e íntegro de las aportaciones que desvirtuara el contenido de la Resolución de Cobranza, razón por la cual determinó que los actos administrativos impugnados no incurrieran en causal de nulidad y confirmó la sentencia apelada. **3.12.** En ese sentido, se desprende que, con independencia de que la parte recurrente discrepe con las conclusiones alcanzadas por la Sala Superior, la sentencia de vista se encuentra sustentada en una motivación suficiente, coherente y congruente, a partir de premisas fácticas y jurídicas claramente identificadas. En efecto, no se advierte que la Sala Superior haya avalado la condición de morosa de la demandante sin expresar las razones que sustentan dicha conclusión, pues explicó que el requerimiento de reembolso tenía como fundamento el incumplimiento de la obligación de retener, declarar y pagar oportunamente las aportaciones correspondientes, para cuyo efecto examinó el expediente administrativo, haciendo referencia a la Resolución de Cobranza N° 821990003774 y a su respectivo Anexo, así como a la Resolución N° 82115000985 en cuanto dio por agotada la vía administrativa. Asimismo, desarrolló el marco normativo aplicable para justificar la responsabilidad de la ONP respecto de dichas obligaciones y explicó por qué las normas invocadas por la demandante sobre el pago fraccionado de devengados pensionarios no resultaban aplicables al supuesto controvertido. Del mismo modo, la Sala Superior concluyó que la ONP no acreditó el cumplimiento oportuno e íntegro de las aportaciones que desvirtuara el contenido de la Resolución de Cobranza, de modo que el cuestionamiento de la recurrente referido a la falta de acreditación de la condición de morosa y a la supuesta indebida distribución de la carga probatoria expresa, en realidad, su discrepancia con la valoración efectuada por el órgano jurisdiccional y no evidencia un defecto de motivación de la resolución impugnada. **3.13.** Estando a lo expuesto, se verifica que la sentencia de vista ha sido emitida con observancia del derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, reconocido en el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, así como de la regla de valoración probatoria prevista en el artículo 196 del Código Procesal Civil, pues contiene una exposición clara, suficiente y coherente de las razones fácticas y jurídicas que sustentan la decisión adoptada, dando respuesta a los agravios formulados por la parte apelante y expresando las razones por las cuales consideró ajustados a derecho los actos administrativos impugnados. En consecuencia, las objeciones formuladas por la recurrente respecto de la acreditación de la condición de morosa, la valoración de los medios probatorios y la distribución de la carga probatoria no evidencian un defecto de motivación ni una vulneración del debido proceso, sino que expresan su discrepancia con el criterio adoptado por la Sala Superior. Por tanto, la infracción procesal denunciada en el **literal a)** deviene infundada. **CUARTO: Infracción normativa por aplicación indebida de los artículos 33 y 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA, modificado por el Decreto Supremo N° 020-2006-TR; e inaplicación del artículo 2 de la Ley N° 28266, Ley que deja sin efecto los Decretos Supremos N° 156-2002-EF, N° 091-2003-EF y N° 119-2003-EF.** 4.1. A fin de absolver las infracciones normativas invocadas, corresponde analizar el contenido de las disposiciones pertinentes: **Decreto Supremo N° 009-97-SA, Artículo 33.- Aportes.** [...] *El aporte de los pensionistas equivale al 4% de la pensión. Es de cargo del pensionista, siendo responsabilidad de la entidad empleadora, de la Oficina de Normalización Previsional o de la Administradora de Fondos de Pensiones, la afiliación, la retención, declaración y pago total a EsSalud dentro de los plazos establecidos en la normatividad vigente, en el mes siguiente a aquél en que se devengaron las pensiones afectas.* **Artículo 36.- Reembolso de las prestaciones.** EsSalud o la Entidad Prestadora de Salud que corresponda tendrá derecho a exigir a la entidad empleadora, el reembolso de todas las prestaciones brindadas a sus afiliados regulares y derechohabientes, cuando la entidad empleadora incumpla con: **1. La obligación de declaración y pago del aporte total de los tres (3) meses consecutivos o cuatro (4) no consecutivos dentro de los seis (6) meses anteriores al mes en que se inició la contingencia; y/o; 2. La obligación de pago total de los aportes de los doce (12) meses anteriores a los seis (6) meses previos al mes en que se inició la contingencia. No se considerará como incumplimiento, los casos en que los aportes antes referidos se encontraran acogidos a un fraccionamiento vigente. Para determinar si el fraccionamiento se encuentra vigente, se tendrán en cuenta las normas aplicables para el otorgamiento del mismo y que la entidad empleadora no haya incurrido en causal de pérdida.** Para efectos de las prestaciones de salud, el mes de inicio de la contingencia es aquél en el que se requiere la prestación. En el caso de las prestaciones económicas, el mes de inicio de la

contingencia es el mes en que ocurre el evento que origina el otorgamiento de la prestación. *Para evaluar el cumplimiento de las declaraciones y pagos a que se refiere el numeral 1 del presente artículo, se considerarán válidos los periodos cuyas declaraciones y pagos se presenten hasta el último día del mes de vencimiento de cada declaración, incluyendo las declaraciones rectificatorias de periodos que determinen mayor obligación.* **Ley N° 28266. Artículo 2.- Límite al pago de devengados.** Establécese que el pago de devengados, en caso de que se generen para los pensionistas del Decreto Ley N° 19990 y regímenes diferentes al Decreto Ley N° 20530, no podrán fraccionarse por un plazo mayor a un año. Si se efectuara el fraccionamiento por un plazo mayor a un año, a la respectiva alicuota deberá aplicársele la tasa de interés legal fijada por el Banco Central de Reserva del Perú. El Ministerio de Economía y Finanzas efectúa las provisiones presupuestales a que haya lugar. **4.2.** Del texto del artículo 33 del Decreto Supremo N° 009-97-SA se desprende que, tratándose de pensionistas, el aporte al Seguro Social de Salud es de cargo del pensionista; sin embargo, la norma atribuye expresamente a la entidad empleadora, a la Oficina de Normalización Previsional o a la Administradora de Fondos de Pensiones, según corresponda, la responsabilidad de la afiliación, retención, declaración y pago total de dicho aporte a EsSalud, dentro de los plazos establecidos por la normativa vigente. En consecuencia, el reglamento distingue entre el sujeto que asume económicamente el aporte y la entidad responsable de efectuar su retención, declaración y pago. **4.3.** Por su parte, el artículo 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA regula el régimen de reembolso de las prestaciones otorgadas por EsSalud, estableciendo los supuestos en los cuales dicha entidad se encuentra habilitada para exigir el reembolso cuando se verifique el incumplimiento de las obligaciones de declaración y pago de los aportes dentro de los periodos previos a la contingencia. Asimismo, la norma delimita los parámetros temporales para la configuración de dicho incumplimiento y prevé como excepción los casos en que los aportes se encuentren acogidos a un fraccionamiento vigente, siempre que este conserve tal condición conforme a la normativa aplicable. **4.4.** De la interpretación sistemática de los artículos 33 y 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA se advierte que ambas disposiciones regulan aspectos complementarios del régimen de aportes al Seguro Social de Salud. En efecto, mientras el artículo 33 determina quiénes son los sujetos responsables de la afiliación, retención, declaración y pago de los aportes correspondientes a los pensionistas, el artículo 36 establece las consecuencias jurídicas derivadas del incumplimiento de tales obligaciones. En ese sentido, ambos preceptos deben ser interpretados de manera conjunta, al regular, de manera complementaria, tanto las obligaciones relativas a la afiliación, retención, declaración y pago de los aportes, como las consecuencias jurídicas derivadas de su incumplimiento. **4.5.** En cuanto al artículo 2 de la Ley N° 28266, dicha disposición establece un límite al fraccionamiento del pago de los devengados generados a favor de los pensionistas del Decreto Ley N° 19990 y de los regímenes distintos al Decreto Ley N° 20530, regulando el modo de cumplimiento de dicha obligación previsional. En tal sentido, la referida norma no contiene provisiones relacionadas con la retención, declaración y pago de aportes al Seguro Social de Salud ni con el régimen de reembolso de las prestaciones otorgadas por EsSalud, por lo que regula un supuesto jurídico distinto al previsto en los artículos 33 y 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA. **4.6.** En consecuencia, de la interpretación conjunta de las disposiciones antes examinadas se desprende que los artículos 33 y 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA regulan las obligaciones relativas a la afiliación, retención, declaración y pago de los aportes al Seguro Social de Salud, así como las consecuencias derivadas de su incumplimiento en materia de reembolso de prestaciones; mientras que el artículo 2 de la Ley N° 28266 regula exclusivamente el fraccionamiento del pago de devengados pensionarios. Por tanto, ambas disposiciones regulan supuestos jurídicos distintos, sin que exista entre ellas incompatibilidad o contradicción normativa. **QUINTO: Análisis del caso concreto.** **5.1.** En el presente caso, se encuentra establecido por las instancias de mérito, lo siguiente: **a)** Mediante la Resolución de Cobranza N° 821990003774, EsSalud dispuso que la ONP reembolse el costo de las prestaciones de salud y/o económicas del Seguro Regular otorgadas a sus pensionistas y/o derechohabientes, al considerar que no cumplió de manera íntegra y oportuna con el pago de los aportes correspondientes al Seguro Social de Salud. **b)** En el Anexo que forma parte de la referida Resolución de Cobranza se individualizan los pensionistas y/o derechohabientes comprendidos en el requerimiento de reembolso, consignándose las prestaciones otorgadas, los

periodos involucrados y los montos materia del reembolso. **c)** Posteriormente, mediante la Resolución N° 821150000985 de fecha 09 de noviembre de 2023, EsSalud declaró infundado el recurso de apelación interpuesto por la ONP contra la Resolución de Cobranza N° 821990003774, confirmando el requerimiento de reembolso y dando por agotada la vía administrativa. **5.2.** Ahora bien, en las causales contenidas en los literales **b)** y **c)** del recurso de casación, referidas a la supuesta aplicación indebida de los artículos 33 y 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA y a la alegada inaplicación del artículo 2 de la Ley N° 28266, la parte recurrente sostiene que la Sala Superior habría aplicado indebidamente las reglas previstas para la retención y pago mensual de los aportes al Seguro Social de Salud al supuesto de las pensiones devengadas, respecto de las cuales no existiría regulación legal sobre el plazo para efectuar la retención y el pago de los aportes correspondientes, en tanto dichas pensiones solo se determinan y reconocen mediante la resolución administrativa que otorga el derecho pensionario y pueden ser canceladas incluso de manera fraccionada hasta por el plazo de un año, conforme al artículo 2 de la Ley N° 28266. En ese sentido, sostiene que, al no existir un plazo legalmente previsto para efectuar la retención y pago de los aportes derivados de las pensiones devengadas, no sería posible calificar dichas contribuciones como extemporáneas ni, sobre esa base, habilitar el reembolso de las prestaciones otorgadas por EsSalud. **5.3.** Al respecto, conforme a la interpretación normativa desarrollada en el cuarto considerando, el artículo 33 del Decreto Supremo N° 009-97-SA atribuye a la Oficina de Normalización Previsional – ONP la responsabilidad de la afiliación, retención, declaración y pago total de los aportes al Seguro Social de Salud correspondientes a los pensionistas, dentro de los plazos establecidos por la normativa vigente. Asimismo, el artículo 36 del citado reglamento establece que el incumplimiento de dichas obligaciones habilita a EsSalud a exigir el reembolso de las prestaciones otorgadas. En ese sentido, el régimen jurídico aplicable no establece una excepción respecto de los aportes derivados de las pensiones devengadas una vez que estas son efectivamente abonadas al pensionista, razón por la cual las obligaciones de retención, declaración y pago también resultan exigibles respecto de dichos conceptos. **5.4.** De otro lado, el artículo 2 de la Ley N° 28266 regula exclusivamente el fraccionamiento del pago de los devengados de pensiones, estableciendo un límite temporal para dicho fraccionamiento, pero no contiene disposición alguna que exonere a la entidad pagadora del cumplimiento de las obligaciones relativas a la retención, declaración y pago de los aportes al Seguro Social de Salud. En tal sentido, el régimen de pago de devengados previsto en dicha ley no altera ni suspende las obligaciones contributivas establecidas en la normativa de seguridad social en salud, ni afecta el régimen de reembolso de prestaciones previsto en el Decreto Supremo N° 009-97-SA. **5.5.** En atención a los hechos establecidos por las instancias de mérito, se verifica que el requerimiento de reembolso formulado por EsSalud se sustentó en el incumplimiento de la obligación de retener, declarar y pagar oportunamente los aportes correspondientes a los pensionistas comprendidos en la Resolución de Cobranza N° 821990003774, circunstancia que fue establecida por los órganos jurisdiccionales de mérito al concluir que la ONP no cumplió oportunamente con dichas obligaciones respecto de las pensiones efectivamente abonadas. En consecuencia, no resulta atendible el argumento de la recurrente en el sentido de que la inexistencia de pagos mensuales durante el período previo al reconocimiento del derecho pensionario excluya la obligación de efectuar los aportes, pues el artículo 33 del Decreto Supremo N° 009-97-SA vincula dicha obligación al pago efectivo de la pensión, sin distinguir si este corresponde a una pensión mensual ordinaria o al abono de pensiones devengadas. **5.6.** En ese contexto, la Sala Superior, al concluir que la ONP se encontraba sujeta a las obligaciones previstas en los artículos 33 y 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA respecto de los aportes cuyo incumplimiento sustentó el requerimiento de reembolso formulado por EsSalud, y al considerar que el artículo 2 de la Ley N° 28266 regula únicamente el fraccionamiento del pago de los devengados pensionarios sin modificar el régimen de aportes al Seguro Social de Salud ni el de reembolso de prestaciones, efectuó una correcta interpretación y aplicación de las normas denunciadas. En consecuencia, no se configura la aplicación indebida de los artículos 33 y 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA ni la inaplicación del artículo 2 de la Ley N° 28266, por lo que las infracciones materiales denunciadas en los literales **b)** y **c)** del recurso de casación deben ser declaradas infundadas. **SEXTO: Infracción normativa por inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú (inobservancia a la garantía constitucional de prohibición**

de abuso del derecho) 6.1. En la causal contenida en el literal d) del recurso de casación, la parte recurrente sostiene que EsSalud habría incurrido en abuso del derecho al exigir el reembolso de las prestaciones económicas otorgadas a los pensionistas, sustentando dicho requerimiento en supuestos incumplimientos en el pago de aportes que no se encuentran acreditados conforme a las reglas aplicables. Asimismo, alega que EsSalud realiza una interpretación errónea de la normativa para trasladar a la Oficina de Normalización Previsional – ONP el costo de las prestaciones cuya cobertura corresponde asumir a dicha entidad, ocasionándole un perjuicio económico desproporcionado mediante el ejercicio abusivo de su facultad de cobro. **6.2.** Al respecto, corresponde precisar que la prohibición del abuso del derecho, prevista en el artículo 103 de la Constitución Política del Perú, opera frente al ejercicio irregular, desviado o manifestamente irrazonable de una facultad jurídica, mas no frente al ejercicio de una potestad expresamente reconocida por el ordenamiento jurídico dentro de los límites establecidos por la ley. En tal sentido, la sola disconformidad con las consecuencias jurídicas o económicas derivadas de la aplicación de una norma no resulta suficiente para configurar un supuesto de abuso del derecho, siendo necesario acreditar que la autoridad actuó fuera del marco legal o con desviación de la finalidad prevista por el ordenamiento. **6.3.** Conforme al marco normativo desarrollado en los considerandos precedentes, EsSalud se encuentra legalmente habilitado para exigir el reembolso de las prestaciones otorgadas cuando se verifica el incumplimiento de las obligaciones de declaración y pago de los aportes por parte de la entidad responsable, de conformidad con el numeral 14.7 del artículo 14 de la Ley N° 27056 y con los artículos 33 y 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA. En ese sentido, la facultad de repetir no constituye un mecanismo arbitrario para trasladar el costo de las prestaciones económicas, sino una consecuencia jurídica expresamente prevista por el ordenamiento para los supuestos de incumplimiento de las obligaciones contributivas, sin afectar el derecho de los asegurados a recibir oportunamente las prestaciones que les corresponden. **6.4.** En el presente caso, las instancias de mérito establecieron que la ONP incumplió las obligaciones de retención, declaración y pago oportuno de los aportes correspondientes a los pensionistas comprendidos en la Resolución de Cobranza N° 821990003774, circunstancia que, conforme al marco normativo aplicable, habilita a EsSalud a exigir el reembolso de las prestaciones previamente otorgadas. En consecuencia, no se advierte que la entidad demandada haya ejercido de manera arbitraria o desproporcionada la facultad conferida por la ley ni que haya trasladado indebidamente obligaciones que le son propias, sino que actuó dentro de las atribuciones expresamente reconocidas por el ordenamiento jurídico frente al incumplimiento de las obligaciones contributivas cuya responsabilidad correspondía a la ONP. **6.5.** En consecuencia, no se configura la infracción del artículo 103 de la Constitución Política del Perú denunciada por la recurrente, pues la exigencia de reembolso formulada por EsSalud constituye el ejercicio regular de una facultad expresamente reconocida por el ordenamiento jurídico y no un supuesto de abuso del derecho. Por tanto, el recurso sustentado en la causal contenida en el literal d) deviene infundado. **V. DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 398 del Código Procesal Civil, **SE RESUELVE:** 1. **DECLARAR INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandante **Oficina de Normalización Previsional – ONP**, mediante escrito de fecha 06 de junio de 2025 (fojas 498); **NO CASAR** la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 05 de fecha 20 de mayo de 2025 (fojas 391), emitida por la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima. 2. **DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en el proceso seguido por la Oficina de Normalización Previsional – ONP contra el Seguro Social de Salud – EsSalud, sobre nulidad de acto administrativo. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Delgado Aybar**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

⁵ MORESO, Juan José y VILAJOSANA, Josep María (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184

⁶ IGARTUA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima, Palestra-Temis; p. 2.

C-2537670-39

CASACIÓN N° 20267-2025 LIMA

Lima, tres de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema los recursos de casación interpuestos por **i) Entel Perú Sociedad Anónima**, mediante escrito del diecisiete de junio de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos cincuenta y dos del expediente judicial electrónico – EJE¹), y por **ii) la Procuradora Pública Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, en representación del **Tribunal Fiscal**, mediante escrito del dieciocho de junio de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos noventa); contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número dieciséis, del treinta de mayo de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos treinta y uno), que **confirma** la sentencia apelada, emitida mediante resolución doce de fecha treinta de enero de dos mil veinticinco (fojas trescientos cincuenta y ocho), que declara **fundada** la demanda, en consecuencia, i) incluir en la base imponible del Aporte por Regulación al Osipitel a los “servicios de interconexión” con respecto a su determinación del período 2013; y, ii) Nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 795-12-2022, del 28 de enero de 2022². **I. CONSIDERANDO: Primero:** Corresponde calificar si dichos recursos cumplen o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del recurso de casación. Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Por esta razón, nuestro legislador ha establecido en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados i) a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) a la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Aplicación de la norma bajo el principio de especialidad. Tercero:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y, en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la ley, el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa, como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la Administración Pública y regula todos procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Asimismo, por el principio de especialidad de la norma, que señala que “la norma especial prima sobre la general”, ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, debe resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **Cuarto:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, “Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo”, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, ésta última ha sido modificada por la Ley N° 31591³, publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, introduciendo modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

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

⁴ ATIENZA, Manuel (2006). Las razones del derecho. Derecho y argumentación. Lima, Palestra Editores; p. 61.

forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1^a y literal c) del inciso 2^o del artículo 386^o, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁷. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. –respecto a la cuantía– y literal b. –respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia– y del inciso 2 del artículo 386^o del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **Admisibilidad del recurso. Quinto:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: **1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.** **2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad previstos en el numeral 2 del artículo 391 que antecede, se advierte que los recursos de casación se han interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada; con relación al arancel judicial por concepto de casación, el Tribunal Fiscal se encuentra exonerado de su pago por ser entidades del Estado, de conformidad con el artículo 413 del Código Procesal Civil y el recurrente Entel Perú S.A. cumple con adjuntar el arancel judicial correspondiente (fojas veinte del cuaderno de casación). Por tanto, se cumple con los requisitos precisados. **Procedencia del recurso. Séptimo:** El artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: **1.- El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; 2.- Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: [...]. c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. Octavo:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que las partes recurrentes impugnan una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, ponen fin al proceso; se advierte también que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio. Por ende, cumplen con los requisitos citados en el séptimo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el cuarto considerando. **Improcedencia del recurso. Noveno:** El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece supuestos de improcedencia del recurso de casación: **1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifiestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. Décimo: La empresa Entel Perú Sociedad Anónima, sustenta su recurso de casación en las siguientes causales: **Primera causal: Vulneración del artículo 139 inciso 5 de la Constitución Política del Perú.** Refiere que la Sala ha incurrido en un supuesto de motivación aparente o inexistente, ya que ha citado normas y jurisprudencia para sustentar su decisión sin precisar, la razón por la cual sus argumentos no pueden ser acogidos. En los considerandos 7.9 y 7.10 se limitó a citar las normas de la Ley de Telecomunicaciones y su Reglamento a fin de justificar su decisión. Dicha motivación, es aparente ya que únicamente contiene normas sin que exista algún conector lógico o idea de fondo que le brinde un adecuado contexto a dichas ideas. Sin perjuicio de ello, la Sala Superior tampoco explica la relevancia de las citas en cuestión ni como aquellas se relacionan al caso en concreto. Refiere que esta situación se agrava aún más, dado que las normas citadas ni siquiera**

forman parte de la “motivación central” de la Sentencia Casada. La única razón por la cual la Sala declaró infundado su apelación es porque “así lo han dicho otros juzgados”. La Sala no ha analizado sus argumentos ni los ha sopesado con la contestación presentada por el demandado a fin de llegar a una conclusión válida. Todo lo contrario, en una flagrante vulneración a su derecho a una debida motivación judicial, la Sala se limitó a analizar lo que han resuelto otros juzgados y salas –sentencias que no tienen carácter vinculante para el criterio del juez– para “concluir” que sus argumentos no eran suficientes para revocar la sentencia emitida en primera instancia. Señala que la sentencia de vista también se encuentra inmotivada en el apartado que resuelve sus cuestionamientos al cálculo indebido del canon por el uso del espectro radioeléctrico que realizó el demandado. Su empresa cuestionó el cálculo del referido canon en la medida que el MTC no había aplicado correctamente la fórmula dispuesta en el Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones. **Segunda causal: Vulneración del artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones, y del artículo 74 de la Constitución, con relación a los ingresos de interconexión.** Para definir el error en el cual incide OSIPTEL, es necesario revisar los conceptos que definen el tributo materia del presente recurso. Siendo ello así, es necesario incidir en que, para efectos de remitirnos a dilucidar si una actividad es o no un servicio público, debe de cumplir con las características que el artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones señala. Dichos requisitos son: i. Estar a disposición del público en general: Indica que este requisito no se cumple debido a que la interconexión no se contrata ni se otorga con/al “público en general”. Es un contrato suscrito específicamente entre operadores de redes y servicios públicos de telecomunicaciones por una razón simple: Se trata de un servicio que se brindan y se ejecuten entre operadores de telecomunicaciones. Por ende, es inexacto argumentar que la interconexión se encuentra al alcance del público en general. ii. Ser prestado a cambio de una contraprestación. Este requisito tampoco se cumple debido a que la norma se refiere al pago que tendría que hacer el público en general en tanto destinatario del servicio (lo cual, como ya hemos señalado, no ocurre). iii. Que hayan sido calificados como servicios públicos en el Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones. Este requisito no se cumple debido a que la interconexión no está especificada como servicio público de telecomunicaciones en el Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones, que contempla una relación taxativa de los servicios que califican bajo la indicada categoría. Destaca que, al amparo de lo dispuesto en el Principio de Legalidad como en el artículo VIII del título preliminar del Código Tributario, no cabe efectuar una interpretación extensiva que amplíe los supuestos gravados. Que las actividades determinadas como servicio público de telecomunicaciones en el Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones son las únicas que pueden ser consideradas para el cálculo de la base del Aporte por Regulación. Si los cargos por interconexión no están en esa lista (y no lo están), no pueden ser incluidos. Señala que la interconexión es una necesidad en el marco de los servicios de telecomunicación, la cual se encuentra orientada a los fines últimos de estos servicios. En efecto, la existencia del concepto de interconexión entre los operadores de estos servicios es obligatoria pues esto permitirá que, a pesar de la existencia de diversas empresas operadoras, los usuarios de las mismas puedan comunicarse entre ellos, sin que la elección de un operador determine una diferencia en el servicio a recibir. Refiere que, de una lectura de la normativa regulatoria, se puede observar que la interconexión no está expresamente identificada como un servicio público en el Reglamento de la Ley. Pretender que se incluya por interpretación extensiva colisiona con el Principio de Legalidad consumado en el artículo 74 de la Constitución, que rige en materia tributaria y que exige una clara y precisa determinación de los hechos generadores de tributos. Lo que se ha realizado en este supuesto es realizar una interpretación extensiva para incluir un supuesto nuevo en uno que no existía previamente, motivo por el cual el exceso determina una violación a los principios constitucionales del derecho tributario, violaciones que no pueden ser validados por la Corte Suprema. **Tercera causal: Vulneración del principio de reserva de ley tributaria y la Norma VIII del título preliminar del Código Tributario.** Señala que el entendimiento del Juzgado genera una vulneración a las normas de derecho general y tributario, pues las mismas generan indebidamente una extensión del supuesto de hecho, y por tanto, violan los principios tributarios contenidos en el Título Preliminar del Código Tributario, en específico, la reserva de ley. Alega que el Artículo VIII señala que en vía de interpretación no se puede crear tributos, establecer sanciones, conceder exoneraciones ni extender disposiciones tributarias a supuestos distintos de los señalados

en la Ley. En ese sentido, ni el OSIPTEL ni el Tribunal Fiscal pueden pretender cambiar el sentido de las normas que regulan los servicios portadores a fin de incluir dentro de la base imponible del aporte por regulación supuestos a todas luces excluidos, pues no cumplen con el presupuesto gravado que es la de servicio que permite la transmisión de señales.

Décimo primero: la Procuradora Pública Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del **Tribunal Fiscal**, sustenta su recurso de casación en las siguientes causales: **Primera causal: Vulneración de lo dispuesto en el artículo 139 numeral 5 de la Constitución Política del Estado y de lo dispuesto por el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial y artículo 122, numerales 3 y 4 del Código Procesal Civil.** Sostiene que la sentencia de vista debe ser anulada por contener una motivación incongruente, en tanto se limita a reproducir los fundamentos invocados por OSIPTEL, soslayando completamente sus argumentos. Refiere que sustentó su decisión en que los servicios de interconexión no podían ser calificados como servicio público de telecomunicaciones, al no cumplir con ninguno de los requisitos establecidos en el artículo 40° de la Ley de Telecomunicaciones para que proceda dicha calificación. Por lo que no podía incluirse como base imponible del Aporte por Regulación al OSIPTEL, los ingresos obtenidos por ENTEL PERÚ S.A. por interconexión, en tanto no cumplieran con todos los requisitos para ser considerados servicios públicos de telecomunicaciones. Señala que la motivación de la sentencia de vista es sustancialmente incongruente porque no existe una sola alusión a la trascendencia, para la resolución del presente caso, de la observancia del principio de Reserva de Ley consagrado en el artículo 74 de la Constitución Política, así como de la expresa prohibición contenida en la Norma VIII del Código Tributario, de apelar a interpretaciones extensivas para afectar con el pago de tributos a hechos económicos no previstos como imponibles por el legislador. Refiere que su defensa, ha expuesto los argumentos que demuestran cómo, pese a tratarse de un servicio de interés público, la interconexión no puede ser legalmente calificada como servicio público de telecomunicaciones, toda vez que es un contrato entre dos operadores de servicio de telecomunicaciones. **Segunda causal: Inaplicación del artículo 74 de la Constitución Política y de la norma VIII del Código Tributario.** Sostiene que la sentencia de vista inaplica las normas señaladas, toda vez que contiene una decisión que no solamente no ha cumplido con respetar el ordenamiento jurídico que regula los tributos, sino que explícitamente admite recurrir a una interpretación no objetiva, sino extensiva de las normas, para poder incorporar a la base imponible del Aporte por Regulación los ingresos por interconexión. Refiere que la sentencia de vista ha soslayado la aplicación del artículo 74 de la Constitución Política y la prohibición de interpretación extensiva a que se refiere la Norma VIII del Código Tributario, pues sin ninguna explicación, ha dejado de lado el hecho de que el mismo artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones define expresa y claramente cuáles son los servicios públicos de telecomunicaciones y ha pretendido definir ello a partir de "inferencias" absolutamente impertinentes. Señala que apartándose del marco legal que expresamente regula qué servicios califican como servicios públicos de telecomunicaciones (específicamente el referido artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones), la Sentencia de Vista ha preferido avocarse a una discusión paralela: Establecer, no si el servicio de interconexión es un servicio público de telecomunicaciones, sino por qué, en su opinión la interconexión debería ser un servicio público de telecomunicaciones, a pesar de que no lo expresa así de manera directa. La Sentencia de Vista no pudo encontrar ningún fundamento legal en el marco normativo que sustente que el servicio de interconexión es un servicio público de telecomunicaciones. Por este motivo, ha tenido que recurrir ilegalmente a la interpretación extensiva de la base imponible de los tributos (disfrazada de una supuesta interpretación sistemática) prohibida en el Derecho Tributario incorporado al servicio de interconexión, aun cuando no es un servicio público de telecomunicaciones. En atención a la prohibición de interpretar extensivamente las hipótesis de incidencia, la Sentencia de Vista, considerando que la base imponible de los tributos únicamente grava los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos de telecomunicaciones, tenía el deber de remitirse al marco normativo aplicable para evaluar si la interconexión es un servicio público de telecomunicaciones, más aún cuando los requisitos para calificar a un servicio de telecomunicaciones como servicio público de telecomunicaciones están taxativamente regulados, en el artículo 40° de la Ley de Telecomunicaciones. **Tercera causal: Inaplicación de la norma VIII del Código Tributario sin**

efectuar control difuso. Refiere que los jueces deben tener presente que las normas legales gozan de presunción de constitucionalidad y son obligatorias para todos sin excepción, como ordena el artículo 109 de la Constitución Política, asimismo, que, se encuentra reconocido el derecho fundamental a la Igualdad ante la Ley, y que corresponde a los Jueces cautelar la Seguridad Jurídica; en ese sentido, inaplicar la norma VIII sin realizar previo Control Difuso como el efectuado por el Ad-Quem en este caso –sin cumplir con los parámetros mínimos que lo habilitan– se torna muy gravoso al afectar la obligatoriedad de la norma VIII del T.U.O. Del Código Tributario, afectando la obligatoriedad de las leyes, la Igualdad ante la Ley y la Seguridad Jurídica, al permitir que las normas del ordenamiento jurídico que son obligatorias y vinculantes para todos sin excepción, sean inaplicadas en algunos casos particulares a diferencia de la generalidad y sólo para fines constitucionales, por lo que el ejercicio del Control Difuso no puede ser realizado sin tomar en cuenta los parámetros de compatibilidad constitucionalidad. Sostiene que el Control Difuso conlleva una labor compleja que ineludiblemente debe ser observada por los jueces y traducida en una Debida Motivación de la decisión judicial, pues garantiza que se está actuado conforme a los fines de preservar la supremacía de la norma constitucional. **Solicitud de procedencia excepcional.** Invoca la aplicación del artículo 387 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, a fin de que se merite que el recurso de casación interpuesto persigue como fin el resguardo de la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema, así como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto. **Décimo segundo:** Emitiendo pronunciamiento sobre la primera causal de **Entel Perú S.A.** sobre la falta de motivación (artículo 139 inciso 5 de la Constitución Política), esta Sala Suprema advierte que la recurrente no logra desarrollar adecuadamente cómo es que la sentencia de vista adolece de una motivación aparente o inexistente. En efecto, de la revisión de la sentencia de vista se advierte que el Colegiado Superior señaló que la interconexión constituye un elemento esencial para la prestación del servicio telefónico, que se encuentra regulada en el Reglamento General de la Ley de Telecomunicaciones, que posee carácter obligatorio y que permite la comunicación entre usuarios de distintas operadoras, razones por las cuales consideró que cumple las características exigidas por el artículo 40° de la Ley de Telecomunicaciones para ser considerada un servicio público. En tal sentido, a simple vista no resulta cierto que la sentencia de vista se haya limitado a citar normas o resoluciones judiciales sin desarrollar una línea argumentativa propia. Por el contrario, las referencias normativas y jurisprudenciales fueron utilizadas como sustento del razonamiento efectuado por la Sala para resolver la controversia sometida a su conocimiento. **12.1.** Por ello, los cuestionamientos de la recurrente se encuentran dirigidos a controvertir las conclusiones efectuadas por la Sala Superior y a sostener una interpretación distinta de la normativa sectorial aplicable, lo que constituye una discrepancia respecto del criterio asumido por el colegiado y no una denuncia de un defecto constitucional de motivación susceptible de ser revisado en sede casatoria. Además, señala aspectos ajenos a la controversia como que "sus cuestionamientos al cálculo indebido del canon por el uso del espectro radioeléctrico que realizó el demandado". **12.2.** Respecto a la primera causal del **Tribunal Fiscal**, referente a la vulneración del debido proceso y debida motivación (inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política y artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial y el artículo 122, numeral 3 y 4 del Código Procesal Civil), se observa que la entidad recurrente no evidencia una incongruencia o ausencia de motivación, sino que manifiesta su desacuerdo con la interpretación normativa adoptada por la Sala Superior respecto de la naturaleza jurídica de los servicios de interconexión. **12.3.** De la sentencia de vista se aprecia que la Sala Superior concluyó sobre los principios de legalidad, de la reserva de ley y de la Norma VIII del Código Tributario que no resultaban afectados debido a que la inclusión de los ingresos por interconexión deriva de una interpretación sistemática de la normativa sectorial aplicable y de la naturaleza propia del servicio prestado. Advirtiéndose que lo que realmente cuestiona la recurrente es que la Sala no acogiera la interpretación que proponía respecto del principio de reserva de ley y de los cargos de interconexión. **12.4.** Cabe recordar que el derecho a la debida motivación no se vulnera si se corrobora la existencia de congruencia entre lo pedido y lo resuelto, no siendo necesario que se pronuncie sobre todas las alegaciones efectuadas por las demandadas (ahora recurrentes), ni un pronunciamiento pormenorizado de cada una de las alegaciones vertidas, pues ello no afecta la garantía constitucional protegida por el derecho a la debida motivación

de las resoluciones judiciales. **12.5.** En ese sentido, los argumentos de las causales de ambos recursos de casación, no ponen de manifiesto un defecto de motivación o incongruencia, sino únicamente una discrepancia con el razonamiento efectuado por la Sala Superior, deviniendo en **improcedente** conforme a lo establecido en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591. **Décimo tercero:** En relación a la segunda y tercera causal de **Entel Perú S.A.** sobre la infracción del artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones y del artículo 74 de la Constitución y de la vulneración del principio de reserva de ley tributaria y a la Norma VIII del título preliminar del Código Tributario; y, del **Tribunal Fiscal**, sobre la inaplicación del artículo 74 de la Constitución Política y de la Norma VIII del Código Tributario, así como la inaplicación de la norma VIII del Código Tributario sin efectuar control difuso. **13.1.** De la lectura integral del recurso de casación de ambos recurrentes, no se advierte que se hayan desarrollado argumentos que permitan concluir que la Sala Superior haya prescindido del principio de reserva de ley o haya dejado de aplicar o infringido alguna norma que debía ser observada. Por el contrario, lo que se constata, en ambos recursos de casación, es una discrepancia respecto de la interpretación sistemática que dicha Sala realizó del marco normativo aplicable, en particular en cuanto a la inclusión del servicio de interconexión dentro del ámbito de los servicios públicos de telecomunicaciones. **13.2.** En esa línea, las recurrentes desarrollan una argumentación tendiente a ofrecer una interpretación distinta del ordenamiento jurídico, sustentándose para ello en normas del Código Tributario, como la Norma VII del Título Preliminar, lo que evidencia que su pretensión se encuentra dirigida, más que a denunciar una verdadera infracción normativa a que esta instancia de casación sustituya el razonamiento adoptado por el tribunal de mérito por su propio entendimiento de la norma. **13.3.** Asimismo, se advierte que se plantean los mismos de manera incongruente, pues se cuestiona la supuesta inaplicación del principio de reserva tributaria, consagrado en el artículo 74° de la Constitución Política, así como de la norma VIII sin efectuar un control difuso, sustentado en que el servicio de interconexión no califica como un servicio público de telecomunicaciones. Sin embargo, debe precisarse que la inaplicación de una norma jurídica implica prescindir de ella en la resolución del caso concreto, a pesar de que dicha norma tenía vocación de aplicarse. Ello supone, entonces, que el órgano jurisdiccional haya resuelto el litigio sin tener en cuenta una disposición legal pertinente al caso, o haya sustituido su contenido normativo por otro, vulnerando así los principios de legalidad, jerarquía normativa o reserva de ley. Sin embargo, en el caso, la Sala ha analizado los mismos, concluyendo que se no observa la afectación a los principios de legalidad ni reserva de ley, tampoco a la norma VIII del T.U.O del Código Tributario. **13.4.** Como ha sido sostenido reiteradamente por la Corte Suprema, la casación no constituye una tercera instancia ni un mecanismo para replantear la controversia jurídica desde una perspectiva interpretativa distinta a la ya adoptada en sede de instancia, pues no está orientada a resolver discrepancias subjetivas, sino a corregir errores jurídicos objetivos, debidamente fundamentados. Al no haber desarrollado tanto Entel Perú S.A. como el Tribunal Fiscal cómo se habría producido la alegada inaplicación e infracción de las normas invocadas, y al no demostrarse la configuración de las mismas, este Tribunal Supremo concluye que los recursos incurrir en defectos en su posición argumentativa de los recursos, lo que implica que carecen de fundamento. **13.5.** Aunado a ello, las partes insisten en que existiría una interpretación extensiva del artículo 40° de la Ley de Telecomunicaciones, por cuanto la interconexión no cumple con los requisitos establecidos en el Reglamento. Sin embargo, reiteran los argumentos sostenidos en las instancias de mérito, obviando que el recurso de casación no constituye tercera instancia, no permite un nuevo debate sobre los hechos ni las pretensiones de la demanda, ni de las contestaciones a la demanda, sino que en estricto trata de control de derecho. **13.6.** En ese sentido, se verifica que lo que en el fondo pretenden es que se revise el criterio de la Sala Superior, como si el recurso de casación abriera una tercera instancia, lo cual no se condice con los fines del mismo, esto es, la aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia, en esa línea, no puede a través de un recurso de casación revalorarse los hechos o revisar criterios interpretativos adoptados en ejercicio regular de la potestad jurisdiccional, salvo que se demuestre objetivamente una infracción normativa relevante, lo cual no ha ocurrido en el presente caso. **13.7.** Asimismo, sobre la calificación del servicio de interconexión como servicio público, este Tribunal Supremo ha establecido en la Casación N° 16510-2018-Lima que *"El servicio de interconexión cumple*

con las tres características para ser considerado como servicio público, de acuerdo al artículo 40° de la Ley de Telecomunicaciones; por ende, deben formar parte de base imponible para determinar los tributos de pago de Aporte de Regulación al Osiptel' (...)". Este criterio también es recogido en las casaciones N° 14452- 2019-Lima, 11366-2021-Lima, 18320-2021-Lima, 12867-2022-Lima y 17258-2022-Lima. **13.8.** En ese sentido, al haberse desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y al no presentar las recurrentes argumentos suficientes para modificar el criterio asumido, así como carecer de fundamento los mismos, corresponde declarar **improcedentes** la segunda y tercera causal de **Entel Perú S.A.** así como del **Tribunal Fiscal**, conforme a lo establecido en los literales a) y b) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591. **Décimo cuarto:** Respecto de la **solicitud** del **Tribunal Fiscal** al invocar la aplicación del artículo 387 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, publicado el 26 de octubre de 2022, cabe mencionar que dicho artículo admite la procedencia excepcional del recurso de casación en casos distintos a los previstos en el artículo 386, esto es, cuando la Corte Suprema, discrecionalmente, lo considere necesario para el desarrollo de la doctrina jurisprudencial. Por lo que, se debe verificar si el recurrente ha consignado las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial, correspondiendo a la Corte Suprema la evaluación final de la procedencia del recurso ante la referida solicitud. Sin embargo, de la revisión integral de su recurso de casación, la parte recurrente no ha sustentado las razones mínimas por las cuales en el presente caso amerite la procedencia excepcional. Por tanto, tal solicitud corresponde declararla también **improcedente**. **II. DECISIÓN:** Por estas consideraciones, declararon **IMPROCEDENTE** los recursos de casación interpuestos por **i) Entel Perú Sociedad Anónima**, mediante escrito del diecisiete de junio de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos cincuenta y dos), y por **ii) la Procuradora Pública Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, en representación del **Tribunal Fiscal**, mediante escrito del dieciocho de junio de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos noventa); contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número dieciséis, del treinta de mayo de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos treinta y uno). En consecuencia, **ORDENARON** la publicación del texto de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*; en los seguidos por Organismo Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones - Osiptel contra Entel Perú Sociedad Anónima y la Procuraduría Pública a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvase los actuados. Interviene como ponente la **señora Jueza Suprema Felices Mendoza**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, FELICES MENDOZA

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² Actuados administrativos:

1. Mediante Carta N° C.269-GFS/2014 de fecha 07 de febrero de 2014, la Administración Tributaria inició procedimiento de fiscalización a la empresa codemandada Entel, relacionado al Aporte por Regulación al OSIPTEL del año 2013. Como resultado de dicha fiscalización, la Administración emitió la Resolución de Determinación N° 005-2015-GFS/OSIPTEL y la Resolución de Multa N° 002-2015-GFS/OSIPTEL, por la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

2. Ante ello, Entel interpuso recurso de reclamación contra los citados valores tributarios, el cual fue declarado infundado mediante la Resolución de Reclamación N° 004-2015GFS/OSIPTEL de fecha 11 de setiembre de 2015, emitida por la Gerencia de Fiscalización y Supervisión del OSIPTEL.

3. Es así que, la empresa contribuyente interpuso recurso de apelación contra la referida Resolución de Reclamación N° 004-2015-GFS/OSIPTEL el cual fue declarado infundado por Resolución de Gerencia General N° 852-2015-GG/OSIPTEL de fecha 23 de noviembre de 2015, emitida por la Gerencia General del OSIPTEL.

4. Finalmente, contra la mencionada Resolución de Gerencia General N° 852-2015GG/OSIPTEL, se interpuso recurso de apelación, por lo que a través de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00795-12-2022 de fecha 28 de enero de 202213, el referido colegiado administrativo resolvió revocar la resolución impugnada y dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 005-2015-GFS/OSIPTEL y la Resolución de Multa N° 002-2015GFS/OSIPTEL. Siendo objeto de controversia la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00795-12-2022.

³ Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la corte suprema de justicia de la república y dicta otras disposiciones.

- ⁴ "1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso."
- ⁵ "2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio."
- ⁶ Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591.
- ⁷ Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en: "1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.
b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.
c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.
(...). 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas."
- ⁸ Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en: "a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia".

C-2537670-40

CASACIÓN N° 00009-2026 LIMA

Lima, veintisiete de mayo de dos mil veintiséis.

VISTOS: El recurso de casación presentado por **Arauco Perú S.A.C.** mediante escrito del 12 de diciembre de 2025 (fojas trescientos cuarenta y seis a trescientos cincuenta y cinco del Expediente Judicial Electrónico – EJE), contra la sentencia de vista emitida mediante Resolución N° 6 del 18 de noviembre de 2025 (fojas trescientos veintiséis a trescientos treinta y ocho), emitida por la Octava Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, expedida en el Expediente Judicial Electrónico N° 07327-2024-0-1801-JR-CA-18, que **confirma** la sentencia apelada de primera instancia, contenida en la Resolución N° 11 del 2 de julio de 2025 (fojas doscientos cuarenta y seis a doscientos cincuenta y siete), que declaró infundada la demanda. **II. ANTECEDENTES: Demanda. Arauco Perú S.A.** mediante escrito del 29 de mayo de 2024 (fojas tres a veintiséis), presentó demanda contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - **SUNAT** y el **Tribunal Fiscal**; subsanada el 4 de junio de 2024 (fojas cien a ciento uno); formulando las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Solicita se declare la nulidad de la resolución del Tribunal Fiscal N°01849-A-2024. **Primera Pretensión Accesorias:** Como consecuencia de ampararse la pretensión principal, se declare la nulidad de la Resolución de División N° 00315-2022-SUNAT/7U7100 que declaró infundado el recurso de reclamación presentado contra la Resolución de División N° 01339-2022-SUNAT/3D8500 que declaró improcedente la solicitud de pagos indebidos o en exceso. Los argumentos de la demandante son los siguientes: **a)** Señala que el Tribunal Fiscal y la Administración Aduanera erraron al contabilizar el plazo de un año para solicitar las preferencias arancelarias (y la consiguiente devolución de tributos) desde la fecha de numeración de la declaración aduanera (30 de diciembre de 2019). Según la empresa, los numerales 2.2 y 2.3 del artículo 2 del Decreto Supremo N° 003-2013-MINCETUR establecen que dicho plazo de un (1) año debe ser contado a partir del vencimiento de la prueba de origen (el certificado de origen). **b)** La demandante sostiene que, a nivel de observaciones de la DAM N° 118-2019-10-551424, se aprecia la voluntad de acogerse a los beneficios del Acuerdo de Complementación Económica N° 58 (en adelante ACE N° 58) con posterioridad al trámite aduanero, ello porque en ese momento no se contaba con el documento de control aduanero. Este último fue emitido recién el 24 de julio de 2020, por lo que debe considerarse suspendida la vigencia del certificado de origen hasta la emisión del

documento de control, al verse la actora impedida de solicitar la devolución de tributos. Agrega que si la numeración de la DAM se realizó el 30 de diciembre de 2019, el documento de control aduanero (certificado de transbordo N° 447-2020-SG) se solicitó el 18 de febrero de 2020 y se emitió el 24 de julio de 2020, se tiene que durante 157 días el importador se encontraba imposibilitado de presentar el certificado de origen válido; por lo tanto, la validez del certificado de origen se extendió al 3 de noviembre de 2020, fecha en la que realmente vencerían los 180 días de vigencia del certificado en aplicación de la suspensión del plazo mencionado. En atención a este nuevo plazo, debía considerarse el plazo para su presentación establecido por el artículo 2 del Decreto Supremo N° 003-2013-MINCETUR, considerando los efectos suspensivos por el Decreto de Urgencia N° 29-2020 y normas complementarias, los cuales decretaron la suspensión de los trámites administrativos desde el 16 de marzo de 2020 hasta el 10 de junio de 2020. Esto evidencia que la demandante se vio impedida de solicitar el acogimiento al ACE N° 58 por 86 días, más aún si la propia SUNAT reconoce que recién el 8 de mayo de 2020 puso a disposición de los administrados la mesa de partes virtual. **Sentencia Primera Instancia.** El Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la Resolución N° 11 de fecha 2 de julio de 2025 (fojas doscientos cuarenta y seis a doscientos cincuenta y siete), que declaró **infundada** la demanda. Los fundamentos que sostienen la sentencia de primera instancia son los siguientes: **a)** Señala que de la revisión de lo acontecido en sede administrativa, se tiene que el Certificado de Origen fue emitido el 2 de diciembre de 2019 y venció el 30 de mayo de 2020, mientras que la fecha de numeración de la declaración aduanera se realizó el 30 de diciembre de 2019; sin embargo, la presentación del certificado de origen fue el 21 de octubre de 2021, es decir, si la numeración de la DAM fue el 30 de diciembre de 2019, la demandante tenía plazo hasta el 30 de diciembre de 2020 para presentar el certificado de origen; por lo que al 21 de octubre de 2021 dicho certificado se encontraba vencido, no cumpliendo los requisitos para acceder al trato preferencial del ACE N° 58. **b)** Señala que de acuerdo con el artículo 138 de la Ley General de Aduanas el plazo de los trámites y regímenes se suspende, entre otros, mientras que las entidades públicas o privadas obligadas no entreguen al interesado la documentación requerida para el cumplimiento de sus obligaciones aduaneras, por causas no imputables a él. Es esta circunstancia en la que se ampara la demandante para señalar que el plazo del trámite se encuentra suspendido, sin embargo, respecto al Certificado de Transbordo N° 447-2020-SG la actora no ha presentado ni en sede administrativa ni en este proceso judicial medios probatorios que acrediten cuando fue solicitado dicho documento, ello a fin de verificar lo alegado, por lo que no se analizar si en este caso corresponde o no aplicar la norma citada. **c)** Respecto a los Decretos de Urgencia N° 026-2020 y N° 029-2020, publicados el 15 y 20 de marzo de 2020, a través de los cuales se suspendieron los plazos de tramitación de los procedimientos administrativos, desde el 16 de marzo de 2020 hasta el 10 de junio de 2020, tal como acertadamente señaló el Tribunal Fiscal en la resolución impugnada, el plazo de un año para la presentación del certificado de origen comprendió el periodo cuyos términos iniciales comenzó el 30 de diciembre de 2019 y el término final se cumplió el 30 de diciembre de 2020, por lo que, aun considerando el plazo de suspensión señalado en los citados Decretos de Urgencia, la solicitud presentada resultaba extemporánea, por lo que debe desestimarse lo alegado por la demandante. **Sentencia de Vista.** La Octava Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la Resolución N° 6 de fecha 18 de noviembre de 2025 (fojas trescientos veintiséis a trescientos treinta y ocho), con la que **confirma** la sentencia apelada que declara infundada la demanda. Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: **a)** Sobre la demora del Certificado de Transbordo, la empresa alegaba su retraso estuvo justificado por la demora en la emisión del Certificado de Transbordo por parte de la Autoridad Nacional de Aduanas de Panamá (emitido recién el 24 de julio de 2020). Sin embargo, la Sala determinó que no está acreditado en el expediente la fecha exacta en la que Arauco S.A. solicitó dicho documento a la autoridad panameña. Al no existir esta prueba, es imposible determinar si la demora constituyó un hecho ajeno o no imputable al importador. **b)** La Sala verificó que la Declaración Aduanera de Mercancías (DAM) fue numerada el 30 de diciembre de 2019, mientras que la solicitud de devolución recién se presentó el 21 de octubre de 2021, adjuntando un Certificado de Origen que ya había vencido el 30 de mayo de 2020. Se concluyó que el importador

presentó su pedido habiendo transcurrido más de seis meses posteriores a la fecha de vencimiento de cualquier plazo de gracia aplicable. c) Por tanto, la Sala Superior concluye en que la empresa incumplió las condiciones del artículo 30 del Anexo V del ACE N° 58, los numerales 2.2 y 2.3 del Decreto Supremo N° 003-2013-MINCETUR y el Procedimiento Específico INTA-PE.01.12, la Sala desestimó todos los agravios de la apelación y ratificó que no correspondía otorgar el trato arancelario preferencial ni la devolución de tributos.

III. CONSIDERANDO: Finalidad del Recurso de Casación. 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. 2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas, o en consideración a “la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva” (Taruffo, 2005, p. 129).

Requisitos de admisibilidad. 3. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, establece que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad que el Código Procesal Civil⁵. En este sentido, de acuerdo al artículo 391 del Código Procesal Civil, se deben observar lo siguiente: **Artículo 391.-**

Interposición y admisión* 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. 5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. 4. En el caso, esta Sala Superior advierte que el recurrente ha cumplido con los requisitos señalados en el Código Procesal Civil.

Requisitos de procedencia. 5. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, sobre la procedencia del recurso de casación establece lo siguiente: **Artículo 34.- Recursos.** En el proceso contencioso administrativo proceden los siguientes recursos: (...) 3. El recurso de casación contra las siguientes resoluciones: 3.1 Las sentencias expedidas en revisión por las Cortes Superiores; 3.2 Los autos expedidos por las Cortes Superiores que, en revisión, ponen fin al proceso. El recurso de casación procede en los casos que versen sobre pretensiones no cuantificables. Tratándose de pretensiones cuantificables, cuando la cuantía del acto impugnado sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P) o cuando dicho acto impugnado provenga de autoridad de competencia provincial, regional o nacional;

y, por excepción, respecto de los actos administrativos dictados por autoridad administrativa distrital, cuando la cuantía sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P). En los casos a que se refiere el artículo 25 no procede el recurso de casación cuando las resoluciones de segundo grado confirmen las de primera instancia, en caso de amparar la pretensión. 6. En este contexto, el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, aplicable supletoriamente al caso⁶, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso:

Artículo 393.- Improcedencia. 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391⁷ y 388⁸, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o, b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. (...) **Análisis de los requisitos generales de procedencia.** 7. En el caso, observa esta Sala Superior que el recurrente no ha consentido la sentencia de primera instancia que les fue adversa y ha interpuesto el recurso de casación ante la Octava Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, que emitió la resolución impugnada y como órgano de segundo grado, pone fin al proceso. 8. Los restantes requisitos de procedencia serán analizados por este colegiado en el análisis de las causales del recurso de casación presentadas por los recurrentes.

Análisis de las causales del recurso de casación de Arauco Perú S.A. Primera causal: Infracción normativa por inaplicación del artículo 30 del Anexo V del ACE N°58 y del artículo 1 del Decreto Supremo N°003-2013-MINCETUR. 9. El recurrente señala los siguientes argumentos: a) La sentencia de vista omite aplicar el artículo 30 del Anexo V del ACE N°58 conforme a la cual, es posible acogerse a los beneficios arancelarios con el despacho aduanero o con posterioridad al mismo. Establece la posibilidad de acogerse al tratamiento preferencial con posterioridad a la aceptación del documento aduanero de importación, siempre que la legislación nacional de la Parte Signataria importadora (en este caso Perú) otorgue un plazo para la presentación del Certificado de Origen. b) Consecuentemente, señala que el ACE N° 58 remite expresamente a la normativa nacional para regular los términos y condiciones de este acogimiento posterior. Es en ese contexto, por encargo del artículo 30 del Anexo V del ACE N° 58, es que el Decreto Supremo N° 003-2013-MINCETUR, establece dos cuestiones puntuales: i) en su artículo 1 establece el plazo de 01 año para solicitar el acogimiento posterior; y, ii) en su artículo 2, establece las condiciones que deben cumplir el certificado de origen. 10. Sobre el particular, se advierte que los fundamentos expuestos por la recurrente se sustentan únicamente en considerar que, los fundamentos expuestos por la recurrente se sustentan únicamente en la interpretación del artículo 30 del Anexo V del ACE N° 58, según la cual es posible acogerse a los beneficios arancelarios tanto al momento del despacho aduanero como con posterioridad a este. 11. No obstante, la recurrente no señala mayores razones que permitan establecer cómo la Sala Superior en aplicación del artículo 30 del Anexo – V del ACE N° 58, debería admitir el Certificado de Origen que ya no encontraba vigente, es decir, que sustente la devolución de derechos arancelarios en mérito a un certificado vencido conforme al plazo de validez previsto a lo dispuesto en el artículo 10 del Anexo V del ACE N° 58. 12. Por tanto, la recurrente no fundamentó debidamente cómo resultaría amparable la vulneración del principio de capacidad contributiva, por lo que corresponde declarar improcedente esta primera infracción normativa.

Segunda causal: Infracción normativa por inaplicación del artículo 138 de la Ley General de Aduanas (Decreto Supremo N° 1053) y del artículo 1995 del Código Civil. 13. El recurrente señala los siguientes argumentos: a) Señala que, para el supuesto acogimiento al beneficio, posterior al despacho, puede presentarse el certificado de origen dentro del plazo de un año desde la fecha de numeración de la declaración aduanera de mercancías, ampliado por el plazo suspendido mientras estuvo imposibilitado de presentar el Certificado de Transbordo. b) La Sala Superior señala erróneamente que no se ha acreditado fecha donde se ingresó solicitud para

obtener el Certificado de Transbordo, no habiéndose evaluado la prueba presentada por la recurrente. **c)** Manifiesta que el importador se encontraba imposibilitado de presentar certificado de origen válido con ocasión de formalizar su acogimiento posterior, por lo que la validez del Certificado de Origen se extendió al 03 de noviembre de 2020, fecha en la que realmente vencería los 180 días calendario de vigencia del certificado en aplicación de la suspensión del plazo antes mencionada, siendo que en atención a este nuevo plazo debía considerarse el plazo para su presentación establecido por el artículo 2 del Decreto Supremo N° 003-2013-MINCETUR considerando además los efectos suspensivos generados por la dación del Decreto Urgencia N° 29-2020 como se ha señalado precedentemente. **d)** Afirma que la recurrente se vio impedida de solicitar el acogimiento al ACE N° 58 por 86 días más aún si la propia SUNAT reconoce que recién al 08 de mayo de 2020 puso a disposición de los administrados la Mesa de Partes Virtual (MVP-SUNAT) aprobada mediante Resolución de Superintendencia No 077-2020/SUNAT. **14.** Leídos los argumentos del recurrente, observa este Tribunal Supremo que el recurrente nuevamente cuestiona que la Sala Superior no tomó en consideración la presentación del Certificado de Origen, fuera del plazo de vencimiento, aduciendo que ello se dio respecto a causas que la Administración Tributaria. **15.** No obstante, dichos argumentos no resultan suficientes para desvirtuar la posición de la Sala Superior respecto a que la vigencia del certificado constituye un requisito indispensable, pues garantiza que la mercancía importada cumple con los criterios de origen exigidos al momento de la importación, aunado a que el certificado de origen debe ser presentado dentro de su período de validez, puesto que un certificado vencido no puede dar lugar a la devolución de tributos. **16.** Por los argumentos expuestos, la segunda causal de infracción normativa deviene en **improcedente**, conforme a lo establecido en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591. **Tercera causal: Infracción normativa por trasgresión del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado: falta de pronunciamiento sobre los numerales 2.2. y 2.3 del artículo 2 del Decreto Supremo N°003-2013-MINCETUR.** **17.** El recurrente señala como principal argumento que la sentencia de vista no se ha pronunciado en ningún extremo sobre la aplicabilidad de los numerales 2.2 y 2.3 del artículo 2 del Decreto Supremo N° 003-2013 MINCETUR al presente caso. La Resolución del Tribunal Fiscal N° 01849-A-2024 que es materia del proceso contencioso administrativo en el que se emite la sentencia de vista, se sustenta directamente en el artículo 2 del Decreto Supremo N° 003-2013-MINCETUR para revocar la decisión de SUNAT. Es decir, la norma citada es el argumento central de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01849-A-2023. **18.** Leídos los argumentos de la parte recurrente, advierte este Tribunal Supremo que éstos manifiestan una disconformidad con el criterio asumido por la Sala Superior respecto de los hechos debatidos y la interpretación asumida por la instancia de mérito, pues no resulta correcto – a su criterio – concluir que, no corresponde la entrega de tributos pagados y solicitados en devolución, toda vez que la empresa recurrente presentó el Certificado de Origen fuera de su plazo de vigencia. **19.** En consecuencia, la recurrente, mediante la causal denunciada, sostiene esencialmente que la Sala Superior no se ha pronunciado en ningún extremo sobre la aplicabilidad de los numerales 2.2 y 2.3 del artículo 2 del Decreto Supremo N° 003-2013 MINCETUR al presente caso. No obstante, como se ha precisado previamente, dicho argumento —que pretendería sustentar el vicio de motivación alegado— únicamente evidencia su disconformidad con la interpretación asumida por la Sala Superior respecto al cumplimiento de los requisitos establecidos para la devolución de derechos arancelarios. **20.** Por los argumentos expuestos, la tercera causal de infracción normativa deviene en **improcedente**, conforme a lo establecido en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591. **IV. DECISIÓN:** Por estas consideraciones y de conformidad con lo previsto por el artículo 141 de la Constitución Política del Perú, artículo 34 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo y los artículos 384, 388, 391, 393 y 394 del Código Procesal Civil, este Tribunal Supremo resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por Arauco Perú S.A. mediante escrito del 12 de diciembre de 2025 (fojas trescientos cuarenta y seis a trescientos cincuenta y cinco), contra la sentencia de vista emitida mediante Resolución N° 6 del 18 de noviembre de 2025 (fojas trescientos veintiséis a trescientos treinta y ocho) que

confirma la sentencia apelada de primera instancia, emitida mediante Resolución N° 11 del 2 de julio de 2025 (fojas doscientos cuarenta y seis a doscientos cincuenta y siete), que declaró infundada la demanda. Por último, **ORDENAR** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por la **demandante Arauco Perú S.A. con los demandados la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT y el Tribunal Fiscal**, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Bustamante Del Castillo.** SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA. **Referencias:** Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. El vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile*, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991. (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trads.) Lima: Palestra.

- ¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.
- ² Constitución Política del Estado.
Artículo 141.- Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.
- ³ Código Procesal Civil.
Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.
- ⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:
"Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones).
Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva".
- ⁵ Artículo 35.- Requisitos de admisibilidad y procedencia
Los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil.
- ⁶ Artículo 35.- Requisitos de admisibilidad y procedencia
Los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil.
En caso de que el recurrente no acompañe la tasa respectiva o la acompañe en un monto inferior, el Juez o la Sala deberán conceder un plazo no mayor de dos días para que subsane el defecto. (Texto según el artículo 33 de la Ley N° 27584).
- ⁷ Artículo 391.- Interposición y admisión
1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.
2. El recurso se interpone:
a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.
b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.
c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.
3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria.
4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.
5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos.
(Modificado por la Ley N° 27663, 27703, 29364, 31591).
- ⁸ Artículo 388.- Causales

Son causales para interponer recurso de casación:

1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.
2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.
3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.
4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.
5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.

(modificado por la Ley N° 29364 y 31591)

C-2537670-41

CASACIÓN N° 31190-2025 LIMA

Lima, tres de junio del año dos mil veintiséis.

VISTOS: Los Recursos extraordinarios de casación presentados por: **(i)** La Procuraduría Pública del **Ministerio de Transportes y Comunicaciones**, el 15 de setiembre del año 2025 (foja 557 del expediente judicial electrónico – EJE); **(ii)** **América Móvil Perú S.A.C.**, el 16 de setiembre del año 2025 (foja 574); y, **(iii)** la Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del **Tribunal Fiscal**, el 16 de setiembre de 2025 (foja 638), contra la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 8 del 29 de agosto de 2025 (foja 526) emitida por la Octava Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia apelada y, reformándola, declara **fundada en parte** la demanda de nulidad de resolución administrativa. **I.**

ANTECEDENTES: Demanda. La demandante **Programa Nacional de Telecomunicaciones** (antes, FITEI y en adelante, **PRONATEL**) presenta su demanda el 2 de marzo del año 2023 (foja 03) contra el Tribunal Fiscal y la empresa América Móvil S.A.C.; con las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Solicita la nulidad total de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08610-12-2022 de fecha 25 de noviembre del año 2022, en el extremo que revoca la Resolución de Dirección Ejecutiva N° 056-2019-MTC/24 de 28 de junio del año 2019 y dejar sin efecto las Resoluciones Determinación N° 092-RDM-2016-MTC/24 a 103-RDM-2016-MTC/24, 104-RDA-2016-MTC/24, 105-RDM-2016-MTC/24 a 116-RDM-2016-MTC/24, 117-RDA-2016-MTC/24, 118-RDM-2016-MTC/24 a 129-RDM-2016-MTC/24, 130-RDA-2016-MTC/24 y 131-RDA-2016-MTC/24 y las Resoluciones de Muta N° 097-RMF-2016-MTC/24 a 145-RMF-2016-MTC/24.

Pretensión accesoria: Declarada la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08610-12-2022 de fecha 18 de noviembre del año 2022, en los extremos señalados en la pretensión principal, se confirme la validez de las Resoluciones Determinación N° 092-RDM-2016-MTC/24 a 103-RDM-2016-MTC/24, 104-RDA-2016-MTC/24, 105-RDM-2016-MTC/24 a 116-RDM-2016-MTC/24, 117-RDA-2016-MTC/24, 118-RDM-2016-MTC/24 a 129-RDM-2016-MTC/24, 130-RDA-2016-MTC/24 y 131-RDA-2016-MTC/24 y las Resoluciones de Muta N° 097-RMF-2016-MTC/24 a 145-RMF-2016-MTC/24. Los argumentos principales de la demanda son los siguientes: **a)** Argumenta que la interconexión es el enlace físico y técnico entre redes, pero no está definida legalmente como un servicio público, portador o final. Por lo tanto, los ingresos por el "establecimiento de la interconexión" no deben formar parte de la base imponible del aporte al FITEI. A diferencia de la interconexión técnica, el "servicio de terminación de llamada" sí permite la comunicación entre usuarios y es considerado un servicio público de telecomunicaciones, por lo cual sus ingresos sí están gravados. No obstante, este mismo concepto representa un egreso deducible para la empresa que recibe el servicio. **b)** La demanda sostiene que el Tribunal Fiscal confunde el pago por el "establecimiento de la interconexión" (acto previo al tráfico e inafecto) con el pago por la "terminación de la llamada" (servicio gravado). Se alega una falta de coherencia entre lo determinado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08610-12-2022 y el objeto de la controversia, señalando que el Tribunal no resolvió todas las cuestiones planteadas ni solicitó pruebas adicionales si las consideraba insuficientes. **c)** La demanda sostiene que los reparos realizados durante la fiscalización sí estaban debidamente motivados en los informes correspondientes (N° 234-2016-MTC/24/GTA al N° 236-2016-MTC/24/GTA), abarcando tres áreas: i) Ingresos afectos no declarados: Existirían ingresos que fueron

reconocidos por la propia empresa recurrente durante la fiscalización de los años 2009 y 2010. ii) Servicios portadores indebidamente inafectos: Se afirma que se demostró legalmente que ciertos ingresos que la empresa consideraba inafectos correspondían en realidad a servicios portadores gravados. ii) Ingresos no sustentados: Se cuestiona que la empresa excluyera ingresos usando etiquetas genéricas como "otros ingresos diversos" sin proporcionar el detalle solicitado por la administración. **d)** Se argumenta que es deber de la empresa acreditar de manera fehaciente y objetiva que sus ingresos corresponden a servicios no gravados. Según la demanda, no basta con asignar denominaciones poco claras para evadir el aporte; el contribuyente tiene la carga de la prueba según el Código Tributario. **Sentencia Primera Instancia.** El Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad Tributaria y Aduanera mediante la sentencia de primera instancia contenida en la Resolución N° 11 del 05 de junio del año 2025 (foja 315), resuelve declarar **fundada** la demanda. Los argumentos principales son los siguientes: **a)** El juzgado determina que el servicio de "terminación de llamada", por el cual se pagan los cargos de interconexión, cumple con los tres requisitos del artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones para ser considerado un servicio público: está a disposición del público general, se presta a cambio de una contraprestación y está declarado como tal en el Reglamento. **b)** Se argumenta que la interconexión es obligatoria y esencial para que usuarios de distintos operadores puedan comunicarse; por lo tanto, forma parte del servicio público de telefonía. **c)** Aunque la interconexión nace de un contrato privado entre empresas, su finalidad es viabilizar un servicio público, y su carácter público se confirma por la facultad del Organismo Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones (en adelante OSIPTEL) para sancionar incumplimientos en su prestación. **d)** Contrario a lo que sostuvo el Tribunal Fiscal, el juzgado concluye que los reparos por ingresos no declarados y servicios portadores indebidamente inafectos sí estaban debidamente motivados en los Informes de Resultado de Fiscalización (N° 234-2016-MTC/24/GTA al N° 236-2016-MTC/24/GTA). **e)** El juez resalta que la administración realizó un análisis de las normas y detalló las razones de cada reparo, incluyendo un análisis específico sobre la naturaleza jurídica de los cargos de interconexión en la base imponible del aporte al FITEI. **f)** La sentencia señala que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08610-12-2022 carece de una motivación adecuada, ya que no se pronunció sobre las pruebas obtenidas durante el procedimiento administrativo ni expuso razones jurídicas que justificaran el levantamiento de los reparos. **g)** El juzgado identifica un error fáctico en la decisión del Tribunal Fiscal, el cual alegó que no se habían emitido resoluciones de determinación para el año 2011 que sustentaran las multas. Al respecto, el juez confirmó que dicha resolución (N° 131-RDA-2016-MTC/24) sí existe en el expediente. **h)** Al ser la "terminación de llamada" un servicio público, los ingresos generados por los cargos de interconexión asociados deben incluirse en el cálculo de la base imponible para el Aporte por Regulación y el Derecho Especial al FITEI. **i)** Ante la falta de una definición específica de "servicio público de telecomunicaciones" en las normas tributarias del aporte, el juez recurre a una interpretación sistemática basada en la Norma VIII del Código Tributario para integrar las normas de telecomunicaciones con las tributarias. **Sentencia de Vista.** La Octava Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad Tributaria y Aduanera mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N° 08, del 29 de agosto del año 2025 (fojas 526) resuelve **revocar** la sentencia apelada que declaró fundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada en parte** la demanda. Los argumentos principales son los siguientes: **a)** La Sala sostiene que el servicio de "terminación de llamada" (que genera los cargos de interconexión) cumple con los tres requisitos del artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones para ser un servicio público: está previsto en la norma, está a disposición del público (los operadores están obligados a interconectarse para garantizar la comunicación) y se presta a cambio de una contraprestación. **b)** El colegiado superior utiliza una interpretación sistemática (no analógica) alineada con la jurisprudencia de la Corte Suprema, concluyendo que la interconexión es esencial para el servicio de telefonía y, por ende, sus ingresos deben integrar la base imponible del Aporte al FITEI. **c)** Explica que, aunque el reglamento permite deducir los cargos de interconexión, esto se refiere a los egresos de la empresa que paga por terminar una llamada en otra red; sin embargo, para la empresa que recibe el pago, dicho monto es un ingreso gravado por la prestación de un servicio público. **d)** A diferencia del juez de primera instancia,

la Sala considera que PRONATEL no sustentó debidamente los reparos por "ingresos afectos no declarados" y "servicios portadores considerados inafectos". Se determinó que la empresa sí entregó documentación detallada (archivos Excel, movimientos del haber), pero la administración tributaria emitió informes genéricos sin realizar un análisis pormenorizado de cada concepto, basándose en inferencias y no en hechos verificables. **e)** En ese sentido, la Sala declara nulas las Resoluciones de Multa (de enero a diciembre del año 2011) porque no existen Resoluciones de Determinación mensuales que sustenten las supuestas infracciones. **f)** Se aclara que la existencia de la Resolución de Determinación N°131-RDA-2016-MTC/24 no es suficiente para validar multas por obligaciones que tienen una naturaleza mensual sin el acto administrativo previo que detalle la omisión mes a mes. **g)** La Sala Superior, en general, desestima los argumentos de América Móvil sobre una supuesta "motivación aparente". Dictamina que el hecho de que las partes no coincidan con la interpretación jurídica del juez no significa que la resolución carezca de fundamentos suficientes. **II. CONSIDERANDO: Finalidad del Recurso de Casación.** 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. 2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de órgano de vértice— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas, o en consideración a "la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva" (Taruffo, 2005, p. 129). **Requisitos de admisibilidad.** 3. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, establece que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad que el Código Procesal Civil⁵. En este sentido, de acuerdo al artículo 391 del Código Procesal Civil, se deben observar lo siguiente: **Artículo 391.- Interposición y admisión*** 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. 5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. 4. En el caso, esta Sala Suprema advierte que el recurrente ha cumplido con los requisitos señalados en el Código Procesal Civil. **Requisitos de procedencia.** 5. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, sobre la procedencia del recurso de casación establece lo siguiente: **Artículo 34.- Recursos.** En el proceso contencioso administrativo proceden los

siguientes recursos: (...) 3. El recurso de casación contra las siguientes resoluciones: 3.1 Las sentencias expedidas en revisión por las Cortes Superiores; 3.2 Los autos expedidos por las Cortes Superiores que, en revisión, ponen fin al proceso. El recurso de casación procede en los casos que versen sobre pretensiones no cuantificables. Tratándose de pretensiones cuantificables, cuando la cuantía del acto impugnado sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.) o cuando dicho acto impugnado provenga de autoridad de competencia provincial, regional o nacional; y, por excepción, respecto de los actos administrativos dictados por autoridad administrativa distrital, cuando la cuantía sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.). En los casos a que se refiere el artículo 25 no procede el recurso de casación cuando las resoluciones de segundo grado confirmen las de primera instancia, en caso de amparar la pretensión. 6. En este contexto, el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, aplicable supletoriamente al caso⁶, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso: **Artículo 393.- Improcedencia.** 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391⁷ y 388⁸, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifestamente de fundamento; o, b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. (...) **Análisis de los requisitos generales de procedencia.** 7. En el caso, observa esta Sala Suprema que los recurrentes **América Móvil S.A.C.** y la Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del **Tribunal Fiscal**, no han consentido la sentencia de primera instancia que les fue adversa, conforme se aprecia de los recursos de apelación interpuestos el 16 de junio y el 17 de junio del año 2025, respectivamente, y han interpuesto sus recursos de casación ante la Octava Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, que emitió la resolución impugnada y como órgano de segundo grado, pone fin al proceso. Por su parte, en el caso de la Procuraduría Pública del **Ministerio de Transportes y Comunicaciones**, observa esta Sala Suprema que no estamos frente al supuesto al que refiere el literal c del numeral 1 del citado artículo, pues la sentencia de vista, revoca la sentencia de primera instancia que declara fundada la demanda; y, reformándola, declara fundada en parte la demanda. 8. Los restantes requisitos de procedencia serán analizados por este colegiado en el análisis de las causales de los recursos de casación presentados por las recurrentes. **Recurso de casación presentado por la Procuraduría Pública del Ministerio de Transportes y Comunicaciones. Primera causal: Infracción normativa por contravención de lo establecido en el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N°017-93-JUS.** 9. Los argumentos del recurrente, en resumen, son los siguientes: **a)** Las Resoluciones de Dirección Ejecutiva N°056-2019-MTC/24 sí recogen el razonamiento efectuado por esta administración tributaria a fin de sustentar los reparos practicados durante el procedimiento de fiscalización para la determinación del Aporte al FITEI del Contribuyente, el mismo que se encuentra contenido en las resoluciones de determinación emitidas, y que se infiere de la demás documentación actuada en dicho procedimiento fiscalizador. **b)** El Tribunal Fiscal en la Resolución N° 08610-12-2022 delimita la materia de controversia concluyendo que procede analizar si los ingresos facturados y percibidos por los servicios observados, se encuentran gravados con el Aporte por el Derecho Especial al FITEI; sin embargo, al momento de resolver, no cumple con emitir el pronunciamiento de forma expresa, solo se limita a señalar que los reparos efectuados no se encuentran debidamente sustentados, resolviendo que los mismos deben ser levantados, revocando así la resolución apelada y dejando sin efecto las Resoluciones de Determinación cuestionadas. **c)** La Sala, al igual que el Tribunal Fiscal, omite valorar los medios probatorios que fueron proporcionados por América Móvil en el procedimiento

de fiscalización, los cuales fueron evaluados y valorados oportunamente por el PRONATEL, concluyendo, mediante los Informes de Resultado de Fiscalización N° 234-2016-MTC/24/GTA al N° 236-2016-MTC/24/GTA; que los ingresos declarados como no afectos sí se encuentran gravados con el Aporte al FITEI. **d)** En cuanto a las Resoluciones de Multa N° 134-RMF-2016-MTC a 144-RMF-2016-MTC, señala que estas han sido emitidas en función de la Resolución de Determinación N° 131-RDA-2016-MTC/24 emitida por el Aporte a FITEI por el periodo anual del ejercicio 2011. **e)** La Sala Superior incurre en falta de motivación al omitir valorar la Resolución de Determinación N° 131-RDA-2016-MTC/24 señalando que la misma no constituye el acto administrativo de determinación mensual que origine la emisión de las resoluciones de multa, omitiendo el detalle de tributos mensuales omitidos por el ejercicio 2011 que contiene dicha resolución de determinación, y que son la base para la emisión de las Resoluciones de Multa N° 134-RMF-2016-MTC a 144-RMF-2016-MTC. **10.** Atendiendo a lo resuelto por la Sala Superior y los argumentos que sustentan la infracción planteada, se advierte que la recurrente pretende, en realidad, la revaloración de lo que ya fue analizado en su oportunidad por las instancias judiciales, cuestionando, en suma, el criterio desplegado por el Colegiado Superior, a fin de que se asuma por válido su criterio respecto al sustento de i) los reparos practicados durante el procedimiento de fiscalización y ii) de las multas mencionadas. Sin embargo, la recurrente solo denota su discrepancia con lo resuelto, verificándose que lo que en el fondo se pretende es que este Colegiado Supremo efectúe una nueva apreciación de los hechos con la subsecuente revaloración de la prueba actuada en el proceso, a fin de que se asuma como válida la tesis fáctica postulada frente a las instancias de mérito; vale decir, la actividad que se pretende obtener de esta Sala Suprema, resulta ajena a los fines del recurso de casación, orientado a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República, conforme lo establece el artículo 384 del Código Procesal Civil, por lo cual esta causal deviene en **improcedente**. **Segunda causal: Infracción normativa por la vulneración normativa referidas a la carga de la prueba establecidas en el ordenamiento procesal.** **11.** Los argumentos del recurrente son los siguientes: **a)** PRONATEL sí revisó la información presentada por el contribuyente, tal es así que a los informes de Resultado de Fiscalización del N° 234-2016-MTC/24/GTA al N° 236-2016-MTC/24/GTA de los ejercicios 2008 a 2011 se adjuntaron mediante un CDRom, en los cuales se encuentra explicado a mayor detalle el análisis efectuado por el PRONATEL en los citados informes, ello a efectos de sustentar los reparos; información que no fue verificada por el Tribunal Fiscal en la etapa de apelación, ni por la Octava Sala, lo cual demuestra que no se ha respetado el debido proceso y no se ha tenido en cuenta todos los actuados del expediente administrativo a fin de resolver la apelación. **b)** La Sala Superior sin haber observado los anexos de los informes de fiscalización, pretende desconocer el correcto proceder del PRONATEL que, ante el incumplimiento por parte del contribuyente América Móvil S.A.C., de considerar como ingresos gravados los señalados en los cuadros precedentes (declarados inafectos por la empresa), procedió con evaluar la documentación presentada, verificando y sustentando, que dichos ingresos sí provenían de la prestación de servicios de telecomunicaciones, por lo cual se encontraban afectos al Aporte al FITEI. **12.** Sobre el particular, si bien alega la vulneración normativa referidas a la carga de la prueba -el cual se rige principalmente por el principio de impulso de oficio y de verdad material-, tenemos que tener en cuenta que el Código Procesal Civil reconoce como causal de casación la vulneración a garantías constitucionales, mas no a los principios del derecho administrativo, por lo que, al no haberse interpuesto la presente causal en sintonía con este requisito formal, el recurso no se adecúa a lo contemplado en el artículo 388 del Código Procesal Civil, resulta **improcedente**. **Recurso de casación presentado por la Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal. Primera causal: Infracción normativa por vulneración de lo dispuesto en el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y lo dispuesto por el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial y en los numerales 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil.** **13.** Los argumentos del recurrente, en resumen, son los siguientes: **a)** Los servicios de interconexión no podían ser calificados como servicio público de telecomunicaciones, al no cumplir con ninguno de los requisitos establecidos en el artículo 40 de la Ley de

Telecomunicaciones para que proceda dicha calificación. Siendo ello así, el Colegiado Administrativo concluyó que no podía incluirse como base imponible del Aporte por Regulación al PRONATEL, los ingresos obtenidos por América Móvil Perú S.A.C. por interconexión, en tanto no cumplían con todos los requisitos para ser considerados servicios públicos de telecomunicaciones. **b)** La motivación de la sentencia de vista es sustancialmente incongruente porque no existe una sola alusión a la trascendencia, para la resolución del presente caso, de la observancia del principio de Reserva de Ley consagrado en el artículo 74° de la Constitución Política del Estado, así como de la expresa prohibición contenida en la Norma VIII del Código Tributario, de apelar a interpretaciones extensivas para afectar con el pago de tributos a hechos económicos no previstos como imposables por el legislador. **14.** De la revisión de la sentencia, se aprecia que la Sala Superior ha desarrollado el marco normativo para resolver el caso de autos, conforme se verifica de su mismo contenido; además, el colegiado superior ha dado respuesta a los agravios formulados a través de los recursos de apelación interpuestos por América Móvil S.A.C. y la Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, los mismos que se han consignado en el considerando quinto al vigésimo séptimo de la sentencia recurrida. **15.** De otro lado, de la lectura del recurso de casación, en los extremos analizados se advierte que el recurrente argumenta que los jueces han partido de premisas erradas, al considerar que los servicios de interconexión no califican como servicios públicos comprendidos dentro de la base imponible del aporte especial al FITEI. **16.** Al respecto, los fundamentos empleados por la parte recurrente no se desarrollan con claridad y precisión respecto a la infracción normativa constitucional invocada, en tanto que, los argumentos están dirigidos a cuestionar el criterio empleado por el colegiado superior al momento de resolver, evidencia que el recurrente no se encuentra conforme con lo resuelto, toda vez que, le resulta desfavorable, más aún cuando se limitan a mencionar el contenido de normas que se han desarrollado de manera conjunta. **17.** La violación del contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación debe ser manifiesta, hecho que no se ha producido en el caso de autos, por cuanto la resolución judicial emitida por la Sala Superior contiene una fundamentación que expresa de manera razonada, suficiente y congruente las razones que sustentan su decisión, por ende, no se evidencia que se incurra en la infracción denunciada por los recurrentes. **18.** Del contenido de la sentencia de vista, esta Sala Suprema advierte que el colegiado superior fundamenta adecuadamente las razones por las que considera que los servicios de interconexión califican como servicios públicos de telecomunicaciones, comprendidos dentro de la base imponible del aporte especial al FITEI; por lo mencionado, se evidencia la postura del recurrente para que se proceda a realizar una nueva valoración de hechos y documentos, propósito distinto a los fines del recurso de casación, conforme al artículo 384 del Código Procesal Civil, por lo que deviene en **improcedente** la causal procesal denunciada. **Segunda causal: Infracción normativa por inaplicación del artículo 74 de la Constitución Política del Estado y de la Norma VIII del Código Tributario.** **19.** El recurrente argumenta lo siguiente: **a)** Como entonces puede advertir la Sala Casatoria, tratándose precisamente de definir los alcances de un hecho imponible específico (en este caso, el de los tributos), la sentencia de vista debía necesariamente sustentar cualquier decisión en la observancia del principio de reserva de ley en materia tributaria y, para ello, no podía apelar a interpretaciones extensivas o analógicas, pues esa práctica está expresamente prohibida por la Norma VIII del Código Tributario. Debía únicamente evaluar si la interconexión cumple rigurosamente con los requisitos antes mencionados desde una perspectiva objetiva. **b)** Contrariamente a ello, la Sentencia de Vista ha soslayado la aplicación del artículo 74 de la Constitución Política de Estado y la prohibición de interpretación extensiva a que se refiere la Norma VIII del Código Tributario, pues sin ninguna explicación, ha dejado de lado el hecho de que el mismo artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones define expresa y claramente cuáles son los servicios públicos de telecomunicaciones y ha pretendido definir ello a partir de "inferencias" absolutamente impertinentes. **c)** Como es evidente la sentencia de vista no pudo encontrar ningún fundamento legal en el marco normativo que sustente que el servicio de interconexión es un servicio público de telecomunicaciones. Por este motivo, ha tenido que recurrir ilegalmente a la interpretación extensiva del hecho imponible de los tributos (disfrazada de una supuesta interpretación sistemática)- prohibida en el Derecho

Tributario incorporando al servicio de interconexión, aun cuando no son servicios públicos de telecomunicaciones.

Tercera causal: Infracción normativa por inaplicación de la Norma VIII del Código Tributario sin efectuar Control Difuso. 20. El recurrente argumenta lo siguiente: **a)** Los jueces en los procesos judiciales a su cargo deben preservar la primacía de la norma constitucional en todo caso; asimismo, deben considerar la presunción de validez constitucional de las normas legales; empero si al momento de resolver la cuestión encuentran alguna norma que no admita interpretación conforme a la constitución, procederán a realizar el control difuso; sin embargo, se debe tener sumo cuidado pues se trata de un proceso gravoso y complejo. **b)** En el presente caso, se debe partir de la presunción de constitucionalidad de la Norma VIII, ya que forma parte del bloque constitucional sobre la potestad tributaria del estado, cuya cúspide normativa se ubica en el artículo 74 de la Constitución Política de Estado. **c)** Ahora bien, si se considera que dicha disposición en este caso específico por las particularidades y circunstancias, presentaba incompatibilidad con los derechos fundamentales reconocidos constitucionalmente; ante dicha situación de conflicto de la norma legal y para resolver la inaplicación correspondería acudir al test de proporcionalidad como estrategia argumentativa que sirve para solucionar conflictos de derechos, siendo el objeto del indicado test: "el establecimiento de una relación de preferencia condicionada por las circunstancias de un caso en particular, la misma que actuaría, al final de cuentas, como una premisa mayor que da respuesta al caso planteado", para lo cual se precisará los derechos involucrados, el examen de idoneidad, necesidad y proporcionalidad, lo cual no fue efectuado por el *ad-quem* quien directamente infringió la Constitución Política del Estado, al gravar con el aporte especial al FTEL hechos no previstos en las normas de telecomunicaciones como servicios públicos de telecomunicaciones. **Análisis de la segunda y tercera causal.** 21. Este Colegiado Supremo debe establecer en principio que la idea de aplicación de una disposición normativa implica la interpretación de la misma, la comprobación de los hechos de la causa (que en nuestro sistema son aquellos determinados por las instancias de mérito), la calificación del supuesto de hecho concreto del que se trate y la decisión de la controversia. Al respecto, se puede precisar (Guastini, 2014, p. 249): "Aplicación e interpretación son cosas evidentemente diferentes. Mientras que el verbo «interpretar» concuerda con cualquier sujeto (ya que cualquiera puede desempeñar la actividad interpretativa), el verbo «aplicar» concuerda solo con aquellos sujetos que designan —precisamente— órganos llamados de aplicación: principalmente jueces y funcionarios administrativos (principalmente, pero no exclusivamente: muchas normas constitucionales, para poner el ejemplo más obvio, son aplicadas por los supremos órganos constitucionales y algunas solo por ellos). Se puede decir de un jurista, o de un ciudadano cualquiera, que «interpreta» el derecho; pero no sería apropiado decir que un jurista, o un ciudadano, «aplica» el derecho. Por otra parte, el término «aplicación», especialmente si se refiere a órganos jurisdiccionales, designa comúnmente un conjunto de operaciones que no se extinguen con la interpretación, ya que incluyen junto con la interpretación propiamente dicha (y la construcción jurídica, claro): la comprobación de los hechos de la causa, la calificación del supuesto de hecho concreto del que se trate y la decisión de la controversia." 22. En este contexto, la denuncia de una causal por inaplicación de una disposición normativa, de conformidad con los artículos 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, debe desarrollar los siguientes argumentos: **a)** La interpretación de la disposición normativa cuya aplicación se pretende (Guastini, 2015, p. 15 y ss.)⁹. **b)** La descripción de los hechos determinados por las instancias de mérito, los mismos que no pueden ser objeto de revaloración en sede casatoria. **c)** Las razones por las que los hechos deben ser subsumidos dentro del supuesto de hecho de la norma cuya inaplicación se denuncia. 23. Empero, en el caso, la casacionista ha presentado dos infracciones normativas referidas a dispositivos normativos y argumentos sin relación con la *ratio decidendi* determinada en la sentencia de vista. Así pues, en segunda instancia, se ha hecho constar los dispositivos normativos que facultan a las instancias de mérito a decidir sobre la naturaleza de los servicios de interconexión. Y es que, a diferencia de lo anunciado por la parte recurrente, la resolución que cuestiona se pronuncia sobre la naturaleza de un servicio en el cual la Sala Superior ha establecido su criterio. 24. Respecto a estas causales, esta Sala Suprema observa que la parte ha denunciado la inaplicación del contenido del artículo 74 de la Constitución Política del Estado y la Norma VIII del Código

Tributario (con una eventual falta de control difuso sobre la inaplicación de esta última), señalando principalmente que se ha realizado una interpretación extensiva de la base imponible de los tributos, considerando el servicio de interconexión como aportes al FTEL. 25. Al respecto, es oportuno precisar que el recurrente desarrolla sus argumentos en relación a la supuesta infracción denunciada como causal casatoria de inaplicación de normas materiales, en este sentido esta Sala Suprema advierte que en lo relacionado a los alcances del artículo 74 de la Constitución Política del Estado, se ha limitado a consignar el contenido constitucional de la norma, en relación al criterio empleado por la Sala Superior al momento de resolver el caso de autos, a fin de que se resuelva conforme a la tesis propuesta por el recurrente, quien señala, además, que, con base en una interpretación errada se incluye como aporte al FTEL, conceptos de servicios no contemplados en la Ley de Telecomunicaciones. 26. Asimismo, es evidente que la parte recurrente, pretende, en el fondo, un nuevo análisis de los hechos contenidos en autos, bajo la figura de la inaplicación de la Norma VIII del Código Tributario, propósito que es ajeno a los fines del recurso de casación referidos a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso particular y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia, en consecuencia, devienen en **improcedentes** las causales bajo análisis. **Recurso de Casación presentado por América Móvil Perú S.A.C.** **Primera causal: Infracción normativa por inobservancia de los artículos 139 (numeral 5) de la Constitución Política del Estado, artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado mediante Decreto Supremo N°017-93-JUS, artículo 50 (numeral 6) y artículos 121 y 122 (numerales 3 y 4) del Código Procesal Civil.** 27. Los argumentos de la recurrente, en resumen, son los siguientes: **a)** La Sala Superior se limitó únicamente a señalar que se advierte que la sentencia de primera instancia, en relación con los cargos por interconexión, "se encuentra suficientemente motivada", siendo que nuestras alegaciones respecto a la ausencia de motivación se vinculan con una mera disconformidad, lo cual no implica una vulneración del deber de motivación. **b)** En ningún extremo la Sala Superior analiza si el juzgado se pronunció o identificó algún vicio de motivación incurrido por el Tribunal Fiscal en la resolución administrativa impugnada, pese a que declaró fundada la demanda interpuesta por el Ministerio de Transporte y Comunicaciones - MTC (en representación de PRONATEL), en la que se solicitó se declare la nulidad de la citada resolución impugnada por incurrir en una supuesta indebida motivación. **c)** La Sala Superior tampoco se pronunció respecto a que el artículo 2 del Decreto Supremo N° 012-2002-PCM excluyó expresamente a los cargos por interconexión de la hipótesis de incidencia del Aporte al FTEL, por lo que ello sería una razón más que sustenta la deducción de este concepto de la base imponible del Aporte al FTEL. **d)** El MTC, al ser parte de la administración tributaria, se encuentra prohibida de solicitar al Poder Judicial una decisión en cuanto al fondo de la controversia, por mandato expreso del artículo 157 del Código Tributario. **e)** La Sala Superior señaló vagamente, y sin sustento técnico, que la terminación de llamadas es parte de los servicios de telecomunicaciones que se prestan al público por lo que el cargo por interconexión se encuentra a disposición del público. Esta es una afirmación vacía ya que no ha analizado la naturaleza de la interconexión que solo representa una conexión entre operadores. **f)** A partir de todo lo expuesto, es evidente que la Sala Superior ha basado su decisión respecto a los cargos por interconexión en afirmaciones genéricas y vagas por lo que ha incurrido en serios vicios de motivación aparente. Por tanto, corresponde que se declare la nulidad parcial de la resolución recurrida en el extremo que ampara parcialmente la demanda. 28. Como este Tribunal Supremo ha analizado en los numerales 17 a 21, el colegiado superior ha fundamentado adecuadamente las razones por las que considera que los servicios de interconexión califican como servicios públicos de telecomunicaciones, comprendidos dentro de la base imponible del aporte especial al FTEL; por lo mencionado, se evidencia la postura del recurrente para que se proceda a realizar una nueva valoración de hechos y documentos, propósito distinto a los fines del recurso de casación, conforme al artículo 384 del Código Procesal Civil, por lo que deviene en **improcedente** la causal procesal denunciada. 29. Aunado a ello, sostiene que PRONATEL, al ser parte de la Administración Tributaria, se encuentra prohibida de solicitar al Poder Judicial una decisión en cuanto al fondo de la controversia, por mandato expreso del artículo 157 del Código Tributario, este extremo se analizará en la siguiente causal de manera conjunta. **Segunda causal:**

Infracción normativa por falta de aplicación de los artículos 5.2 y 22.7 de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, de los artículos 427.2 y 427.5 del Código Procesal Civil, y del artículo 157 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-013-EF. 30. Los argumentos de la recurrente, en resumen, son los siguientes: **a)** Las pretensiones de plena jurisdicción, contempladas en el numeral 2 del artículo 5 de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, están pensadas para ser invocadas y solicitadas por los administrados frente a una actuación de la administración que lesiona sus derechos y, consecuentemente, corresponde su reconocimiento o restablecimiento a través de la adopción de medidas o actos necesarios para tales fines. Sin embargo, a través de la demanda de autos, el MTC planteó pretensiones que, en el fondo y en realidad, son de plena jurisdicción, en lo referido a la controversia sobre el cargo por interconexión. **b)** Las pretensiones propuestas por el MTC son manifestamente inviables en la medida en que el artículo 5.2 de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo solo prevé las pretensiones de plena jurisdicción respecto de los administrados, y porque el artículo 157 del Código Tributario establece que la Administración solo puede plantear pretensiones de nulidad en el proceso contencioso-administrativo. Y lo planteado por el MTC no es una simple pretensión de nulidad, sino un planteamiento que exige que se decida sobre el fondo del procedimiento administrativo, lo que en el fondo constituye un real y auténtico pronunciamiento de plena jurisdicción. **c)** Las pretensiones del MTC en el extremo del cargo por interconexión son en realidad de plena jurisdicción, y que la demanda contencioso-administrativa que ha planteado en autos en ese extremo es notoriamente improcedente. **31.** Atendiendo a lo resuelto por la Sala Superior y los argumentos que sustentan las causales planteadas, se advierte que la recurrente plantea los mismos argumentos que ya fueron absueltos en la resolución cuestionada y en suma, repitiendo sus argumentos de su recurso de apelación, denotando su discrepancia con lo resuelto, verificándose que lo que en el fondo se pretende es que este Colegiado Supremo efectúe una nueva apreciación de los hechos con la subsecuente revaloración de la prueba actuada en el proceso, a fin de que se asuma como válida la tesis fáctica postulada frente a las instancias de mérito; vale decir, la actividad que se pretende obtener de esta Sala Suprema, resulta ajena a los fines del recurso de casación, orientado a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República, conforme lo establece el artículo 384 del Código Procesal Civil. Por lo tanto, estas causales incumplen con las exigencias del numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, por lo cual deviene **improcedente**. **Tercera causal: Infracción normativa por aplicación indebida del artículo 40 del Texto Único Ordenado de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 013-93-TCC.**

32. Los argumentos de la recurrente, en resumen, son los siguientes: **a)** La Sala Superior ha errado en la elección de la norma y su consecuente aplicación, al aplicarnos el artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones y concluir que el cargo por interconexión califica como un servicio público de telecomunicaciones. **b)** La resolución recurrida aplicó incorrectamente el artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones, pues mientras dicha norma señala que serán considerados servicios públicos de telecomunicaciones aquellos servicios que cumplan tres requisitos concurrentes, la Sala Superior ha preferido incorporar al cargo por interconexión dentro de la base imponible del Aporte al FTEL a pesar de que la interconexión no cumple con dos de los tres requisitos y, por lo tanto, no puede ser considerado un servicio público. **c)** El cargo por interconexión no ha sido declarado como un servicio público por el Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones; ni tampoco está a disposición del público en general. **d)** Un usuario no podría suscribir un contrato de interconexión con una operadora, en lo absoluto. Por ello, es claro que la interconexión es un acuerdo única y exclusivamente entre operadoras para facilitar el uso de red que no está a disposición del público en general. **e)** Así las cosas, siendo que en el caso de la interconexión se trata de un acuerdo única y exclusivamente entre operadoras para facilitar el uso de red, claramente no se cumple con el requisito (ii), por lo que nos encontramos frente a un servicio público de telecomunicaciones. En consecuencia, no cabe duda de que la Sala Superior ha aplicado incorrectamente el artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones al presente caso. **33.** Emitiendo pronunciamiento respecto a esta causal, esta Sala Suprema observa que la empresa recurrente

señala que la sentencia de vista incurre en una aplicación indebida del artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones. **34.** Los argumentos desarrollados por la empresa recurrente frente a la inaplicación de la norma constitucional, se limita a plantear la tesis propuesta por el contribuyente, en el cual postula que el contenido de los contratos entre operadoras no fue valorado por el colegiado superior, refiere además que, de la relación contractual supone que no corresponde el pago de aportes al FTEL, argumento que demuestra que la recurrente pretende una nueva valoración de medios probatorios, es decir el contenido de los acuerdos contractuales, cuando lo que se cuestiona es si la empresa realmente realiza cobros por los conceptos observados por el Programa Nacional de Telecomunicaciones - PRONATEL, mismos que están sujetos al mencionado aporte, lo que evidencia el pedido de reexamen de medios probatorios y hechos por parte de este Tribunal Supremo, fin distinto al establecido por el artículo 384 del Código Procesal Civil, por lo que devienen en **improcedentes** las causales propuestas. **Cuarta causal: Infracción normativa por falta de aplicación del artículo 74 de la Constitución Política del Perú y de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario. 35.** Los argumentos de la recurrente, en resumen, son los siguientes: **a)** La Sala Superior ha confirmado el cobro del Aporte al FTEL por el concepto de cargo por interconexión, aun cuando la normativa aplicable no lo dispone así. Para tal efecto, la Sala Superior incurrió en una interpretación extensiva y analógica de las normas, cuando vía interpretación no se pueden crear tributos ni extenderse disposiciones tributarias a supuestos no previstos en la ley. **b)** El principio de reserva de ley encuentra total sustento en lo dispuesto en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario pues, en suma, las administraciones tributarias solo pueden cobrar un tributo en la medida que la ley lo haya dispuesto así expresamente, no pudiendo extender el alcance de las disposiciones tributarias a supuestos que la ley no incluyó de forma expresa. **c)** La Sala Superior desconoce lo dispuesto en el artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones, pues a partir de dicha norma no cabe duda de que el cargo por interconexión no está gravado con el Aporte al FTEL al no cumplir con los requisitos expresamente establecidos para calificar como un servicio público de telecomunicaciones. **d)** Así las cosas, de acuerdo con el principio de reserva de ley, únicamente el Decreto Supremo N° 012-2002-PCM y el artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones, tienen la potestad de precisar el aspecto material del tributo. Por su parte, dichos artículos ya precisaron que los ingresos gravados con el aporte por regulación serán aquellos que se perciban a propósito de la prestación de un servicio público, declarado como tal por el Reglamento y que esté a disposición del público en general; siendo que, se excluyen de dicha base imponible los cargos por interconexión. **e)** Siendo ello así, no cabe que - vía analogía o interpretación - se distorsione el aspecto material del tributo, agregándose supuestos no contemplados. Lamentablemente, la Sala Superior inaplicó el principio de reserva de ley y la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, al incluir arbitrariamente el cargo por interconexión como un concepto gravado con el Aporte al FTEL. **36.** Como este Tribunal Supremo ha analizado en los numerales 23 a 28, advierte que en lo relacionado a los alcances del artículo 74 de la Constitución Política del Estado, se ha limitado a consignar el contenido constitucional de la norma, en relación al criterio empleado por la Sala Superior al momento de resolver el caso de autos, a fin de que se resuelva conforme a la tesis propuesta por el recurrente, quien señala, además, que, con base en una interpretación errada se incluye como aporte al FTEL, conceptos de servicios no contemplados en la Ley de Telecomunicaciones, evidenciándose, como ya se ha dicho, que la parte recurrente, pretende, en el fondo, un nuevo análisis de los hechos contenidos en autos, en consecuencia, deviene en **improcedente** la causal bajo análisis. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones y de conformidad con lo previsto por el artículo 141 de la Constitución Política del Estado, artículo 34 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo y los artículos 384, 388, 391, 393 y 394 del Código Procesal Civil, este Tribunal resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTES** los recursos de casación interpuestos por: **(i)** La Procuraduría Pública del **Ministerio de Transportes y Comunicaciones**, el 15 de setiembre del año 2025 (foja 557); **(ii)** **América Móvil Perú S.A.C.**, el 16 de setiembre del año 2025 (foja 574); y, **(iii)** el Procurador Público Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del **Tribunal Fiscal**, el 16 de setiembre del año 2025 (foja 638); contra la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 8

de fecha 29 de agosto del año 2025 (foja 526), que **revocó** la sentencia apelada contenida en la Resolución N°11 del 5 de junio del año 2025 (foja 315), que declaró fundada la demanda, reformándola, declara fundada en parte la demanda. Por último; **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por la demandante *Programa Nacional de Telecomunicaciones - PRONATEL* con los demandados, *Tribunal Fiscal y América Móvil Perú S.A.C.*, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Bustamante Del Castillo.** SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA. **Bibliografía:** Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. El vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991.* (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trads.) Lima: Palestra.

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.

² Constitución Política del Estado.
Artículo 141.- Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

³ Código Procesal Civil.
Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:
"Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva".

⁵ Artículo 35.- Requisitos de admisibilidad y procedencia
Los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil.

⁶ Artículo 35.- Requisitos de admisibilidad y procedencia
Los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil.
En caso de que el recurrente no acompañe la tasa respectiva o la acompañe en un monto inferior, el Juez o la Sala deberán conceder un plazo no mayor de dos días para que subsane el defecto. (Texto según el artículo 33 de la Ley N° 27584).

⁷ Artículo 391.- Interposición y admisión
1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.
2. El recurso se interpone:
a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.
b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.
c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.
3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria.
4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.
5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. (Modificado por la Ley N° 27663, 27703, 29364, 31591).

⁸ Artículo 388.- Causales
Son causales para interponer recurso de casación:

1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.

2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.

3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.

4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.

5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.
(modificado por la Ley N° 29364 y 31591)

⁹ La interpretación implica atribuir sentido a un texto o a una disposición normativa. Esta atribución o dotación de significado a una disposición normativa, en un escenario de ambigüedad y vaguedad del lenguaje, está vinculado al uso de técnicas, criterios o métodos de interpretación y construcción, tales como la interpretación literal, teleológica, sistemática entre otras.

C-2537670-42

CASACIÓN N° 13527-2025 LIMA

TEMA: MOTIVACIÓN DE RESOLUCIONES JUDICIALES

SUMILLA: La sentencia de vista impugnada incurre en un vicio procesal por incumplimiento del deber constitucional de motivación de las resoluciones judiciales, al no pronunciarse ni desarrollar un análisis expreso, suficiente y coherente de los elementos jurídicos, técnicos y probatorios relevantes del caso. En efecto, omite evaluar si la empresa demandante se encontraba obligada o no a presentar la información solicitada por la administración. La infracción solo puede configurarse si existió omisión en el cumplimiento de una obligación legalmente exigible. Esto requiere un análisis fundamentado que establezca si la información requerida estaba exclusivamente relacionada con la aplicación del método proscrito por el Tribunal Fiscal o si, por el contrario, respondía a otras finalidades legítimas de fiscalización y, por ende, determine si la empresa se encontraba obligada o no a presentar la información requerida conforme a cada requerimiento.

PALABRAS CLAVE: debida motivación, métodos de precios de transferencia, multa por no proporcionar información

Lima, veinte de agosto de dos mil veinticinco.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA: La causa número trece mil quinientos veintisiete - dos mil veinticinco, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **1. MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Vienen a conocimiento de esta Sala Suprema los recursos de casación interpuestos i) por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, del dieciséis de abril de dos mil veinticinco (foja mil doscientos sesenta y nueve del expediente judicial electrónico - EJE¹); y ii) por el **Tribunal Fiscal**, representado por la Procuraduría Pública a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, del veintidós de abril de dos mil veinticinco (foja mil doscientos ochenta y cuatro); ambos contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veintiocho, del treinta y uno de marzo de dos mil veinticinco (foja mil doscientos cuarenta y seis), que **revoca** la sentencia apelada, contenida en la resolución número veintidós, del cinco de noviembre de dos mil veinticuatro (foja mil veinte), que declaró infundada la demanda; y, reformándola, declara fundada la demanda. **2. Antecedentes del caso. Demanda.** **Louis Dreyfus Company Perú S.R.L.**, con fecha tres de marzo de dos mil veintidós (foja treinta y nueve), interpone demanda contencioso administrativa contra la SUNAT y el Tribunal Fiscal, planteando, como **pretensión principal**, se deje sin efecto la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10517-1-2021 y se reconozca que no resulta posible sancionar a la demandante con la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, vinculada al impuesto a la renta de no domiciliados de noviembre de 2017; y, como **pretensión accesoria**, se deje sin efecto la Resolución de Intendencia N° 0150140015882; la Resolución de Multa N° 012-002-0034185, emitida por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario y vinculada al impuesto a la renta de no domiciliados de noviembre de 2017; así como cualquier otra medida adoptada por la SUNAT que hubiera tenido como objeto el cobro de los importes a que se refieren tales resoluciones; y se

ordene a la administración tributaria que, de ser el caso, devuelva los montos pagados por estos conceptos. Sustentó su petitório sustancialmente en lo siguiente: **a)** Señala que no corresponde sancionar a Louis Dreyfus Company Perú, pues la solicitud de documentación se sustenta en un procedimiento de fiscalización que la SUNAT no podía efectuar, al tener su empresa la calidad de responsable solidario. Además, la actuación de la administración fue contraria a derecho, pues inició dicho procedimiento sin antes determinar la deuda tributaria que recae en la compañía, que cumplió con el supuesto de hecho previsto en la norma y tiene la condición de contribuyente, Louis Dreyfus Company LLC. **b)** Agrega que la responsabilidad solidaria, en virtud de la cual una persona, sin ser contribuyente, debe cumplir con la obligación tributaria, surge en los casos específicamente señalados por la ley, pero solo respecto a una deuda previamente determinada; por lo que inevitablemente antes de atribuirle, la SUNAT debe determinar la deuda por la que surgiría. En ese sentido, la SUNAT aplicó la sanción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario bajo el equivocado entendido de que la empresa tenía la calidad de contribuyente, cuando en realidad es responsable solidaria. **c)** Refiere que el artículo 68 de la Ley del Impuesto a la Renta no señala que la SUNAT se encuentra facultada para fiscalizar y determinar la obligación tributaria en cabeza del responsable solidario, como hizo la administración. Dicha norma no regula ni pretende regular la determinación del hecho imponible o la exigibilidad, sino que solo tiene como propósito atribuir la responsabilidad solidaria a la empresa que es la emisora de las acciones que se enajenan. **d)** Indica que se debe tener en cuenta que, durante el ejercicio 2017, año en el que se llevó a cabo la enajenación de las participaciones de su empresa, la Ley del Impuesto a la Renta ni siquiera regulaba la posibilidad de solicitar información directamente al responsable solidario para efectos de analizar el valor de mercado de las acciones o participaciones que se hubieran transferido. **e)** Señala que el actual texto de la Ley del Impuesto a la Renta regula una obligación de proporcionar información, la misma que se encuentra prevista solo para el caso de enajenaciones indirectas, en las que el transferente no domiciliado tenga una sucursal o establecimiento permanente con patrimonio asignado, pasible de responsabilidad solidaria. Dicha obligación no alcanza a responsables solidarios a quienes se pueda atribuir tal responsabilidad, producto de enajenaciones directas de acciones o participaciones de su propia emisión por parte de sus vinculadas no domiciliadas, como sucede con su empresa. **f)** Refiere que la SUNAT reconoce que toda la información solicitada a su empresa, que devino en la imposición de la infracción señalada, estaba dirigida a poder sustentar la metodología del flujo de caja descontado - FCD. Siendo así, es evidente la vinculación entre los documentos solicitados por la SUNAT y el sustento de la metodología del FCD, por lo que queda acreditado que fue por la supuesta no entrega de los cuatro (4) grupos de documentación solicitados por la administración tributaria que finalmente se le impuso la referida sanción. **Contestación de la demanda por la SUNAT.** La codemandada SUNAT contestó la demanda, señalando lo siguiente: **a)** Indica que, como consecuencia del proceso de fiscalización y del resultado del Requerimiento N° 0122190001335, la administración dio cuenta de que la demandante no proporcionó lo solicitado, por lo que se le indicó que se había configurado la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario y que podía acogerse al régimen de gradualidad. **b)** Refiere que, mediante escrito del quince de agosto dos mil diecinueve, la demandante adujo, entre otros, que la administración no podía desconocer la información y/o documentación presentada y atribuirle un incumplimiento, pues no contaba con la información que la SUNAT solicitaba, por ser imposible de presentarla. Sin embargo, al no haber subsanado la infracción cometida y no haber proporcionado la información requerida, no le correspondía la rebaja prevista en el régimen de gradualidad. **c)** Respecto a la documentación e información solicitada por la administración en la fiscalización vinculada a Vitellius S.A., sostiene que la demandante no proporcionó la información y/o documentación solicitada por la administración mediante los puntos 3 y 4 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 01221 90001335. Por ello, la infracción se encuentra relacionada al incumplimiento de proporcionar información o documentación que la administración pudiera solicitar, esto es, información o documentación que los contribuyentes se encuentran obligados a preparar ante una solicitud de la administración; y no, como sostiene la demandante, a documentación que se encuentre obligada a mantener en virtud de una norma legal, lo cual constituiría la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario, supuesto distinto al de autos. **Contestación de la demanda por el Tribunal Fiscal.** El codemandado Tribunal

Fiscal, contestó la demanda, en los siguientes términos: **a)** Refiere que, de los resultados del Requerimiento N° 0122190001335 y de los puntos 3 y 4 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122190001651, la demandante no cumplió con proporcionar la información segmentada e histórica desde dos mil doce hasta dos mil diecisiete, respecto a su segmento de negocio de comercialización de productos alimenticios básicos para el consumo humano, de sus divisiones de alimentos y de su división de granos, de acuerdo a los cuadros detallados en el apéndice 2 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122190001335, con que la SUNAT solicitó proporcionar información vinculada con las ventas, costos de ventas, gastos de ventas, gastos de administración, entre otros, así como la documentación sustentatoria correspondiente. Lo alegado por la demandante, en cuanto a que no se encontraba obligada a elaborar ni mantener y que, era de imposible cumplimiento, resulta contradictorio con lo señalado, en el sentido de que se remitía a la información contenida en estudios técnicos de precios de transferencia y/o reportes locales que obraban en poder de la administración tributaria y recogían información segmentada para efectos del análisis de precios de transferencia. **b)** Añade que la demandante no cumplió con proporcionar el cuadro con información de la razón social y las actividades de las empresas que consideraba como sus competidores locales. Si bien señaló que, de acuerdo a su reporte local, correspondiente al ejercicio 2017 (página 14), su principal cliente por la venta de concentrado de mineral era la empresa vinculada LDC Metals SUISSE y que no podía seleccionar empresas locales que pudieran ser consideradas como competidores; del tenor de los puntos 2 y 3 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 0122190001335 y del Requerimiento N° 0122190001651, se desprende, que el cuadro con información de la razón social y actividades de las empresas que la demandante consideraba como sus competidores locales, se encontraban vinculadas con su segmento de negocio de comercialización de productos alimenticios básicos para el consumo humano, de sus divisiones de alimentos y de granos. **c)** Concluye que, si el deudor tributario realiza una conducta (acción u omisión) antijurídica que viola normas tributarias, y para cuya comisión se ha establecido una sanción administrativa (multa, comiso, internamiento temporal de vehículos, etc.), se habrá configurado una infracción determinada por ley. Por tanto, será suficiente que la administración verifique la comisión de la infracción, sin detenerse a evaluar, investigar y menos acreditar, la intencionalidad de la comisión o alguna circunstancia personal que pudiera haber influido en tal comisión. **Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número veintidós, del cinco de noviembre de dos mil veinticuatro (foja mil veinte), el Vigésimo Juzgado Contencioso Administrativo Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima declaró **infundada** la demanda. Esgrime como fundamentos lo siguiente: **a)** Señala que la infracción se configura al vencimiento del plazo otorgado por la SUNAT a la demandante, quien no cumplió con proporcionar la información y documentación solicitada mediante el Requerimiento N° 0122190001335, careciendo de asidero legal su argumento de que no se encuentra obligada a elaborar ni presentar informes, presupuestos y proyecciones a la fecha de transacción, información financiera segmentada e histórica desde el dos mil doce hasta dos mil diecisiete, ni información relativa a sus competidores locales. Por ende, se acredita la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, pues la demandante evidenció su renuencia a proporcionar la información o documentación requerida, conducta que acredita objetivamente tal comisión. **b)** Sobre lo ordenado por la Corte Suprema en la Cas. 26374-2023 Lima, señala que la SUNAT utilizó la metodología de Múltiplos Comparables (MC); sin embargo, los métodos que correspondía aplicar en materia de precios de transferencia son los específicamente regulados por el inciso e) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta, entre los cuales no se encontraba el método aplicado por la administración en su análisis de precios de transferencia. **c)** Agrega que el inciso e) del artículo 110 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala elementos a ser considerados para obtener el valor de mercado en el caso de las transferencias de acciones o participaciones, mas no un orden de prelación respecto a determinado método para determinar el valor de mercado de las participaciones enajenadas. Por tanto, el Juzgado coincide con la administración en que debe aplicarse la metodología más adecuada o la que refleje la naturaleza económica de la operación. En ese sentido, la demandante valorizó las participaciones utilizando el método del valor de participación patrimonial - VPP, que no tiene en cuenta el valor del dinero en el tiempo y el futuro crecimiento de los flujos, por lo cual es ideal para empresas que no tienen actividad; pero la situación

de la demandante es distinta, ya que, de los estados financieros de los ejercicios posteriores al fiscalizado, se aprecia que es una empresa que genera ingresos (activa) que no vislumbra contingencias futuras que impidan su continuidad en el mercado; por ende, la metodología aplicada no es la adecuada. **d)** Sostiene que la metodología aplicable a la empresa era la de flujo de caja descontado - FCD, ya que los activos no se cotizan en un mecanismo centralizado de negociación y generan flujo de efectivo, según lo establecido en el artículo 110 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. No obstante, la demandante no proporcionó la información financiera necesaria ni la información histórica desde el ejercicio dos mil doce hasta el ejercicio dos mil diecisiete, razón por la cual la administración acertadamente aplicó el método de flujo de caja descontado - FCD. **e)** Alega que, al evidenciarse la existencia en el mercado de empresas dedicadas a las mismas actividades que la empresa demandante, era adecuada la aplicación de la metodología de múltiplos comparables, que se refiere al precio de compra en el mercado de empresas comparables con la demandante, dedicadas a la misma actividad empresarial. Por ello, concluye que la administración utilizó la metodología basada en ventas de empresas que comercializaban los mismos productos para hallar el valor de mercado de las participaciones según el artículo 32 de la Ley del Impuesto a la Renta. En ese sentido, sostiene que el Tribunal Fiscal no debió descartar la aplicación de la metodología de los múltiplos comparables y debió confirmar el reparo efectuado por la SUNAT. **f)** En cuanto a la aplicación de la multa, sostiene que esta se encuentra conforme a los principios de tipicidad y legalidad. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número veintiocho, del treinta y uno de marzo de dos mil veinticinco (foja mil doscientos cuarenta y seis), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, **revoca** la sentencia apelada —que declaró infundada la demanda— y, reformándola, declara **fundada la demanda**. Expone los siguientes argumentos: **a)** Señala que el *a quo* ha expuesto las razones fácticas y jurídicas por las que adoptó su decisión, pronunciándose sobre las observaciones efectuadas en la ejecutoria suprema. Por tanto, no se observa trasgresión al deber de motivación de las resoluciones judiciales. **b)** Por otro lado, la Resolución de Multa N° 0120020034185, del tres de diciembre de dos mil veinte —materia de análisis—, expedida por no haber cumplido con entregar la documentación solicitada, fue emitida durante el procedimiento de fiscalización parcial que se le inició respecto a sus obligaciones tributarias por concepto de impuesto a la renta de no domiciliados por el período noviembre de dos mil diecisiete, en el que se expidió la Resolución de Determinación N° 0120030107431, la cual fue dejada sin efecto mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07406-1-2021, del veinte de agosto de dos mil veintiuno. Ello, al considerar que la administración no aplicó de forma correcta el método PCNC, es decir, estima el reparo a partir de la comparación del valor de las acciones establecido a partir de la metodología VPP (operación sujeta a análisis) respecto a aquel determinado por la aplicación de la metodología del MC, la cual no se constituye como una “operación comparable” dada su naturaleza. Por consiguiente, el Tribunal Fiscal señaló que el método usado por la SUNAT para determinar el valor de mercado de la operación fue el MC, con lo cual no se acreditaba un adecuado análisis de acuerdo con la normativa de precios de transferencia. **c)** En dicho contexto, la Sala Superior considera que el aspecto sustancial que dio origen a la sanción cuestionada en este proceso judicial —documentación requerida por la administración tributaria para la aplicación de un determinado método— dejó de existir cuando la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07406-1-20211 dejó sin efecto la Resolución de Determinación N° 0120030107431. Por tanto, señala que corresponde dejar sin efecto la Resolución de Multa N° 0120020034185 que originó el procedimiento contencioso tributario, y que, a su vez, concluyó con la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10517-1-2021, impugnada en este proceso. Más aún si la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07406-1-20211 fue expedida el veinte de agosto de dos mil veintiuno, esto es, con anterioridad a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10517-1-2021, del veintinueve de noviembre de dos mil veintiuno, por lo que colige que el propio tribunal administrativo tenía conocimiento de ello. **d)** Señala que es evidente que la Resolución de Multa N° 0120020034185 no es válida, en tanto la documentación solicitada por la SUNAT mediante Requerimiento N° 0122190000922 —solicitud reiterada por los Requerimientos N° 0122190001335 y N° 0122190001651— sería utilizada para la aplicación de un método que fue dejado sin efecto por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07406-1-20211. Ello

significa que la razón que generó la sanción impuesta desapareció. **e)** Por tanto, concluye que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10517-1-2021 se encuentra incurrida en la causal de nulidad. **3. Causales declaradas procedentes. 3.1.** Mediante auto calificadorio del diez de junio de dos mil veinticinco (foja mil doscientos sesenta y siete del cuaderno de casación), se declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la SUNAT, por la siguiente causal: **a) Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado; del numeral 6 del artículo 5 del Código Procesal Civil y del artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** La SUNAT argumenta que la Sala Superior partió de una premisa falsa al considerar que existe una plena identidad entre dos Resoluciones de Multa, para la entidad tributaria, son distintas. La SUNAT aclara que la Resolución de Multa N° 012-002-0033065 del 30 de octubre de 2019 fue efectivamente declarada nula anteriormente, pero esto se debió a la revocación de una Resolución de Determinación vinculada a ella (RTF N° 07406-1-2021). Sin embargo, la resolución de multa que es objeto de discusión en la presente demanda es la Resolución de Multa N° 012-002-0034185, emitida el 3 de diciembre de 2020. La SUNAT sostiene que esta última multa es autónoma y diferente, y que fue impuesta por la comisión de una infracción tributaria específica: el incumplimiento de la obligación de proporcionar información solicitada, tipificada en el artículo 177 (numeral 5) del Código Tributario. La entidad detalla la información precisa que la recurrente (la empresa fiscalizada) no entregó, incluyendo una copia del informe de valorización financiera de Louis Dreyfus Perú S.R.L. y sus cálculos, presupuestos y proyecciones financieras anuales, e información segmentada e histórica de su negocio. La SUNAT enfatiza que la RTF N° 10517-1-2021 que confirmó que la Resolución de Multa N° 012-002-0034185 se ajusta a derecho. **3.2.** Asimismo, se declaró procedente el recurso de casación interpuesto por el Tribunal Fiscal, representado por la Procuraduría Pública a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, por las siguientes causales: **a) Transgresión del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, por contravenir las normas que regulan el debido proceso.** El recurrente señala que la Sala Superior incurre en vicios de motivación aparente, toda vez que, no consideró que la Resolución de Multa N° 012-002-0034815 se emitió por una infracción específica: el incumplimiento de la obligación de proporcionar información requerida por la administración (tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario). Esta infracción no estaba vinculada al reparo que motivó una Resolución de Determinación previa (RD N° 012003107431). El Tribunal Fiscal argumenta que la multa actual se sustenta en que la demandante no entregó información segmentada e histórica (años del 2012-2017) sobre su negocio de comercialización de productos alimenticios, como se acredita en los Requerimientos N.ºs 0122190001651 y 0122190001335. Por lo tanto, la Sala Superior debió enfocarse en si la demandante cumplió o no con los requerimientos específicos de información, en lugar de basarse en la Resolución de Determinación N° 012003107431, que no tenía relación con el fundamento de esta nueva multa. **b) Inaplicación de los artículos 135 y 177 (numeral 5) del Código Tributario.** Señala que el colegiado superior no aplicó lo establecido en los artículos 165 y 177 (numeral 5) del Código Tributario, toda vez que la infracción tipificada en la norma señalada se configura cuando el obligado incumple en presentar a la administración tributaria la información o documento que le sean requeridos. En el caso se encuentra acreditado que la demandante no cumplió con proporcionar la información segmentada e histórica desde el 2012 hasta el 2017 respecto de su segmento de negocio de comercialización de productos alimentos básicos para el consumo humano, de sus divisiones de alimentos y división de granos. Información vinculada con las ventas, costos de ventas, gastos de administración, entre otros. Por lo que, se encuentra acreditado que la demandante no proporcionó la información requerida. **II. CONSIDERANDO: Primero. El recurso de casación. 1.1** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su

cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que esta puede darse en la forma o en el fondo. **Segundo. Delimitación de la materia controvertida.**

2.1. En atención a las causales casatorias declaradas procedentes, concierne a esta Sala Suprema dilucidar, por un lado, si hay una afectación al derecho a la debida motivación de resoluciones judiciales, y, con ello, si hay vicio de motivación aparente, es decir, si hay infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, del numeral 6 del artículo 5 del Código Procesal Civil y del artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial (causal a de la SUNAT y causal a del Tribunal Fiscal). Asimismo, se debe analizar si hay infracción de normas materiales referidas a la inaplicación de los artículos 135 y 177 (numeral 5) del Código Tributario. **2.3.** Ahora bien, habiéndose declarado procedentes los recursos de casación por las causales de infracciones normativas de naturaleza procesal y material anotadas, corresponde analizar en primer término las causales adjetivas, toda vez que, de resultar fundadas, debido a su incidencia en la tramitación del proceso y su efecto nulificante, carecería de objeto emitir pronunciamiento respecto a la causal sustantiva. En atención a ello, se procederá a iniciar el análisis verificando si se produjo la afectación del derecho a la motivación de resoluciones judiciales. **Análisis de las causales procesales.**

Tercero. Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil y del artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. —causal a) de la SUNAT y causal a) del Tribunal Fiscal— **3.1.** La Constitución Política reconoce en su artículo 139 (numerales 3 y 5) lo siguiente: Constitución Política del Estado. Artículo 139.- *Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de los previamente establecidos, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales creadas al efecto, cualquiera sea su denominación. 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. 3.2. A su vez, el Código Procesal Civil y la Ley Orgánica del Poder Judicial señalan a su vez: Código Procesal Civil. Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso: [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. [...] Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12: Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente. 3.3. El derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales⁴, conforme a lo citado, se encuentra reconocido en dicho dispositivo constitucional y ha tenido desarrollo legal, siendo que la motivación escrita de las*

resoluciones judiciales constituye un deber para los magistrados, tal como lo establecen los artículos 50 (inciso 6), 122 (inciso 3) del Código Procesal Civil. Además, encuentra amparo en los tratados internacionales sobre derechos humanos, incluido como garantía procesal en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos, y en el artículo 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. **3.4.** En efecto, el derecho fundamental a la debida motivación de las resoluciones ha obtenido interpretación de la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución), que ha establecido que es un derecho que permite verificar la materialización del derecho a ser oído, y que la argumentación de un fallo demuestra que los alegatos y pruebas han sido debidamente tomados en cuenta, analizados y resueltos⁵, y que “la motivación es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión. El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática”⁶. **3.5.** Por su parte el Tribunal Constitucional en su jurisprudencia ha precisado que: *El derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo ya decididas por los jueces ordinarios.* [Énfasis nuestro] **3.6.** Así pues, el deber de motivación de las resoluciones judiciales garantiza que los jueces, cualquiera que sea la instancia a la que pertenezcan, expresen el análisis que los ha llevado a decidir una controversia, asegurando que el ejercicio de administrar justicia se haga con sujeción a la Constitución y a la ley. En tal sentido, habrá motivación adecuada de las resoluciones judiciales, siempre que la resolución contenga los fundamentos jurídicos y fácticos que sustentan la decisión y que la motivación responda estrictamente a la ley y a lo que fluye de los actuados; pero además deberá existir una correspondencia lógica (congruencia) entre lo pedido y lo resuelto, de tal modo que la resolución por sí misma exprese una suficiente justificación de lo que se decide u ordena. Así, se entiende que la motivación escrita de las resoluciones judiciales constituye un deber para los magistrados y dicho deber implica que los juzgadores precisen en forma expresa la ley que aplican con el razonamiento jurídico al que esta los ha llevado, así como los fundamentos fácticos que sustentan su decisión, respetando los principios de jerarquía normativa y de congruencia. **3.7.** Asimismo, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N° 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 37-2012-PA/TC (fundamento 35), en el sentido de que: *La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente, expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y por tanto, deseable social y moralmente.* **3.8.** La motivación de lo que se decide es interna y externa. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto⁷, con implicancia en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera⁸. En esa perspectiva, la justificación externa requiere **i)** que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; **ii)** que toda motivación sea completa, debiendo motivarse todas las opciones; y **iii)** que toda motivación sea suficiente, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión⁹. **3.9.** En el marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, que se presentan en los siguientes supuestos: **i)** Falta de motivación propiamente dicha: cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. **ii)** Motivación aparente: cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente y esté sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. **iii)** Motivación insuficiente: cuando se vulnera el principio lógico

de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. iv) Motivación defectuosa en sentido estricto: cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia entre las conclusiones y las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otras, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.10.** De esta manera, a la Sala Suprema no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **Análisis del caso concreto. 3.11.** Esta Sala Suprema verifica que la **SUNAT** sustenta la infracción normativa procesal señalando que la Sala Superior parte de una premisa falsa al considerar que existe identidad entre la Resolución de Determinación N° 012-003-0107431 y la Resolución de Multa N° 012-002-0033065. Por su parte, el **Tribunal Fiscal** fundamenta la infracción procesal señalando que la resolución de vista incurrió en vicios de motivación aparente, toda vez que la Sala omitió verificar si efectivamente la documentación requerida fue proporcionada o no por la demandante; por el contrario, se limitó a señalar que el aspecto sustancial que dio origen a la sanción también dejó de existir. Agrega que la infracción cometida por la demandante no se encuentra vinculada con la emisión de la Resolución de Determinación N° 012-003-0107431, debido a que la infracción no desapareció cuando el reparo fue levantado, porque lo que genera la infracción es incumplir con la obligación de proporcionar información o documentos requeridos por la administración tributaria, aspecto que no fue analizado por la Sala Superior. Precisa que la demandante no cumplió con proporcionar información que estaba obligada a presentar, como la información segmentada e histórica desde dos mil doce hasta dos mil diecisiete respecto a su segmento de negocio de comercialización de productos alimenticios básicos para el consumo humano, de sus divisiones de alimentos y división de grano. **3.12.** Con relación a lo señalado, la Sala Superior, en el séptimo considerando de la sentencia de vista, señaló lo siguiente: *SÉTIMO: Análisis del caso en concreto. [...] 7.8 Bajo ese contexto, esta Sala Superior considera que el aspecto sustancial que dio origen a la sanción cuestionada en este proceso judicial -la documentación requerida por la Administración Tributaria para la aplicación de un determinado método- dejó de existir cuando el Tribunal Fiscal a través de la RTF N° 07406-1-20211 resolvió dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 0120030107431, por tanto, corresponde en ese mismo sentido, dejar sin efecto la Resolución de Multa N° 0120020034185 que originó el procedimiento contencioso tributario, y que a su vez, concluyó con la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10517-1-2021, impugnada en este proceso; más aún si la RTF N° 07406-1-20211 fue expedida el 20 de agosto de 2021, esto es, con anterioridad a la RTF N° 10517-1-2021 de fecha 29 de noviembre de 2021, por lo que se colige que el propio Tribunal Fiscal tenía conocimiento de ello. 7.9 En mérito a lo desarrollado, es evidente que la Resolución de Multa N° 0120020034185 no es válida, en tanto, la documentación solicitada por la Administración Tributaria mediante Requerimiento N° 0122190000922 y reiterada por los Requerimientos N° 0122190001335 y N° 0122190001651, sería utilizada para la aplicación de un método que fue dejado sin efecto por el Tribunal Fiscal a través de la RTF N° 07406-1-20211, ello significa que la razón que generó la sanción impuesta desapareció.* [Énfasis agregado] **3.13.** De lo expuesto, esta Sala Suprema advierte que la sentencia de vista concluye que el aspecto sustancial que dio origen a la sanción cuestionada dejó de existir, por lo que —refiere— se debe dejar sin efecto Resolución de Multa N° 0120020034185. Sin embargo, dicha afirmación no está precedida por un desarrollo argumentativo que justifique cómo llega a esa conclusión en función de los hechos acreditados del caso en concreto y el marco jurídico aplicable. **3.14.** Así, la Sala Superior no desarrolla un razonamiento que permita comprender cómo es que llega a la conclusión de que la Resolución de Determinación N° 0120030107431, al haber sido dejada sin efecto, genera, como consecuencia la inexistencia de la obligación de presentar la información

requerida por la administración tributaria. Esto resulta aún más relevante si se considera que la propia sentencia reconoce que, mediante el Requerimiento N° 0122190001335, del diecinueve de junio de dos mil diecinueve, la SUNAT precisó que la información solicitada no estaba vinculada al método de flujo de caja descontado - FCD: *SÉTIMO: Análisis del caso en concreto. [...] 7.4 [...] Asimismo, señala que la Administración Tributaria no ha limitado a que los presupuestos y/o proyecciones financieras estén estrictamente relacionados a un análisis bajo el FCD, SUNAT está solicitando los presupuestos y proyecciones anuales de la compañía, vigentes a la fecha de la transacción, a efectos de conocer las expectativas sobre el negocio, para tal efecto, solicita: (i) que presente el cuadro del Apéndice 1 en un archivo Excel, y brindando la documentación y sustento que lo acredite, (ii) brinde la información segmentada e histórica desde 2012 hasta 2017 respecto a su segmento de negocio de comercialización de productos alimenticios básicos para el consumo humano, a través de sus divisiones de alimentos, la división del café y la división de granos, se requiere que prepare lo solicitado según los cuadros del Apéndice 2, los cuales deberán ser presentados en un archivo Excel y brindando la documentación y sustento que la acredite, y advierte que dicha información deberá ser consistente con la información presentada en sus EEEF auditados, de corresponder, y (iii) completar el cuadro que ahí se observa con la razón social y actividades de las empresas que considera como sus competidores locales.* [Énfasis agregado] **3.15.** De la misma manera, en numeral 7.9 del referido considerando séptimo, se precisa que: *SÉTIMO: Análisis del caso en concreto. [...] En mérito a lo desarrollado, es evidente que la Resolución de Multa N° 0120020034185 no es válida, en tanto, la documentación solicitada por la Administración Tributaria mediante Requerimiento N° 0122190000922 y reiterada por los Requerimientos N° 0122190001335 y N° 0122190001651, sería utilizada para la aplicación de un método que fue dejado sin efecto por el Tribunal Fiscal a través de la RTF N° 07406-1-20211, ello significa que la razón que generó la sanción impuesta desapareció.* [Énfasis agregado] **3.16.** De lo anterior, se constata que el colegiado superior sostiene con certeza que la información requerida por la administración mediante el Requerimiento N° 0122190000922 —reiterada por los Requerimientos N° 0122190001335 y N° 0122190001651— habría sido destinada a la aplicación de un método dejado sin efecto por el Tribunal Fiscal. No obstante, dicha conclusión carece de sustento jurídico y técnico suficiente, toda vez que no se precisa cuál fue el método proscrito por el Tribunal Fiscal ni se establece la relación directa entre dicho método y la información solicitada por la SUNAT. En consecuencia, no se justifica de manera adecuada que la documentación requerida tuviera como único propósito la aplicación del método dejado sin efecto. **3.17.** Finalmente, la sentencia omite evaluar el aspecto técnico esencial vinculado a la configuración de la infracción, consistente en determinar si la empresa demandante se encontraba obligada o no a presentar la información solicitada por la administración. En efecto, la infracción solo puede configurarse si existió omisión en el cumplimiento de una **obligación legalmente exigible**. Esto requiere un análisis fundamentado que establezca si la información requerida estaba exclusivamente relacionada con la aplicación del método proscrito por el Tribunal Fiscal o si, por el contrario, respondía a otras finalidades legítimas de fiscalización y, por ende, determine si la empresa se encontraba obligada o no a presentar la información requerida conforme a cada requerimiento. **3.18.** En consecuencia, esta Sala Suprema advierte que la sentencia de vista adolece de insuficiencia argumentativa tanto en el plano jurídico como en el técnico, al no establecer con claridad la relación entre la información requerida por la administración y el método dejado sin efecto por el Tribunal Fiscal. Tal omisión impide verificar si la sanción cuestionada carecía de sustento legal, pues no se ha demostrado de manera razonada que la obligación de presentar la documentación solicitada hubiera desaparecido. Por ello, el fallo superior no satisface los estándares de motivación exigidos por el ordenamiento constitucional y legal, lo que determina la necesidad de un pronunciamiento que restituya la corrección jurídica y la coherencia en la aplicación de la normativa tributaria. **3.19.** La sentencia de vista incurre en motivación aparente, en tanto el razonamiento de la Sala está sustentado en conclusiones vacías, que no explican de manera suficiente la decisión arribada. En términos del artículo 388 (numeral 4) del Código Procesal Civil, ella emitió un fallo sin fundamentar adecuadamente la calificación jurídica de los hechos controvertidos. Esto impiden constatar que la decisión haya sido adoptada sobre una base fáctica y normativa debidamente evaluada. **3.20.** En consecuencia, se ha

vulnerado el derecho fundamental a una decisión motivada —previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado—, así como el derecho al debido proceso de las partes recurrentes. Esta deficiencia afecta la validez del fallo, lo que justifica su anulación para que la Sala Superior emita una nueva decisión debidamente motivada, conforme a los estándares constitucionales y legales. Por tanto, la causal procesal invocada deviene **fundada** y se debe disponer la emisión de un nuevo pronunciamiento en que los Jueces Superiores observen las consideraciones jurídicas desarrolladas en la presente ejecutoria. **3.21.** Finalmente, al haberse acogido la causal referida a la infracción procesal alegada, resulta innecesario emitir pronunciamiento respecto de las causales materiales, toda vez que la configuración de una causal autónoma de orden procesal es suficiente para viciar la validez de la sentencia impugnada. **DECISION:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 397 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, **SE RESUELVE DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria**, del dieciséis de abril de dos mil veinticinco (foja mil doscientos sesenta y nueve); y **FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el **Tribunal Fiscal**, representado por la Procuraduría Pública a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, del veintidós de abril de dos mil veinticinco (fojas mil doscientos ochenta y cuatro). En consecuencia, **CASAR** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número veintiocho, del treinta y uno de marzo de dos mil veinticinco (foja mil doscientos cuarenta y seis); y **ORDENAR** que se emita un nuevo pronunciamiento conforme a lo expuesto por la presente sentencia. **DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en el proceso seguido por **Louis Dreyfus Company Perú S.R.L.** contra el **Tribunal Fiscal** y la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria**, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el **señor Juez Supremo Gutiérrez Remón. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, TOVAR BUENDIA, GUTIÉRREZ REMÓN. EL VOTO EN DISCORDIA DE LA SEÑORA JUEZA SUPREMA DELGADO AYBAR, ES COMO SIGUE: Materia del recurso:** Vienen a conocimiento de este Tribunal Supremo, los recursos de casación interpuestos por los codemandados: i) **Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria –SUNAT**¹⁰ de fecha dieciséis de abril de dos mil veinticinco (folio 1269 del Expediente Judicial Electrónico - EJE¹¹); y, ii) **Tribunal Fiscal** representado por la Procuraduría Pública a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, de fecha veintidós de abril de dos mil veinticinco (folio 1284); ambos contra la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número veintiocho, de fecha treinta y uno de marzo de dos mil veinticinco (folio 1246), que **revocó** la sentencia apelada contenida en la resolución número veintidós, de fecha cinco de noviembre del dos mil veinticuatro (folio 1020), que declaró **infundada** la demanda y **reformándola** la declaró **fundada** la demanda. **Antecedentes: Demanda.** Mediante escrito del tres de marzo de dos mil veintitrés (folios 39-68), la demandante, **Louis Dreyfus Company Perú S.R.L.**, interpuso demanda contencioso administrativa. Señaló las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Se deje sin efecto la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10517-1-2021 y se reconozca que no resulta posible sancionar a la demandante con la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, vinculada al Impuesto a la Renta de no domiciliados de noviembre de 2017. **Pretensiones accesorias:** Se deje sin efecto la Resolución de Intendencia N° 0150140015882, la Resolución de Multa N° 012-002-0034185 emitida por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, vinculada al Impuesto a la Renta de no domiciliados de noviembre de 2017; así como cualquier otra medida adoptada por la Administración Tributaria que hubiera tenido como objeto el cobro de los importes a que se refieren tales resoluciones. Asimismo, se ordene a la autoridad tributaria o a cualquier funcionario de esta que, de ser el caso, devuelva los montos pagados por estos conceptos. Sustenta la demanda en los siguientes argumentos: **a)** No corresponde sancionar a su empresa toda vez que la solicitud de documentación que devino en la presente controversia se sustenta en un procedimiento de fiscalización que la Sunat no

podía efectuar al tener su empresa la calidad de responsable solidario. **b)** La actuación de la Administración Tributaria fue contraria a derecho, pues inició un procedimiento de fiscalización sin antes determinar la deuda tributaria que recae en la cabeza de la compañía que efectivamente cumplió con el supuesto de hecho previsto en la norma y tiene la condición de contribuyente, esto es, LDC LLC. **c)** La Administración Tributaria aplicó la sanción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario bajo el equivocado entendido de que su empresa tiene la calidad de contribuyente cuando en realidad son responsables solidarios. **d)** En ninguna parte del texto del artículo 68 de la Ley del Impuesto a la Renta se señala que la Administración Tributaria se encuentra facultada para fiscalizar y determinar la obligación tributaria en cabeza del responsable solidario, como efectuó la Sunat; dicha norma no regula ni pretende regular la determinación del hecho imponible o la exigibilidad, sino que solo tiene como propósito atribuir la responsabilidad solidaria a la empresa que, es la emisora de las acciones que se enajenan. **e)** Se debe tener en cuenta que durante el ejercicio 2017, año en el que se llevó a cabo la enajenación de las participaciones de su empresa, la Ley del Impuesto a la Renta ni siquiera regulaba la posibilidad de solicitar información directamente al responsable solidario para efectos de analizar el valor de mercado de las acciones o participaciones que se hubieran transferido. **f)** El actual texto de la Ley del Impuesto a la Renta regula una obligación de proporcionar información, la misma se encuentra prevista solo para el caso de enajenaciones indirectas, en las que el transferente no domiciliado tenga una sucursal o establecimiento permanente con patrimonio asignado, pasible de responsabilidad solidaria; dicha obligación no alcanza a responsables solidarios a quienes se pueda atribuir la misma como consecuencia de enajenaciones directas de acciones o participaciones de su propia emisión por parte de sus vinculadas no domiciliadas, como sucede con nuestra empresa. **g)** La Administración Tributaria reconoce que toda la información solicitada a su Empresa, que devino en la imposición de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, estaba dirigida a poder sustentar la metodología del Flujo de Caja Descontado (en adelante: FCD); siendo así, es evidente la vinculación entre los documentos solicitados por la Sunat y el sustento de la metodología del FCD, por lo que queda acreditado que fue por la supuesta no entrega de los cuatro (4) grupos de documentación solicitados por la Administración Tributaria que finalmente se les impuso la referida sanción. **Contestación de la demanda.** El dieciocho de marzo de dos mil veintidós, la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, mediante su Procuraduría Pública, contesta la demanda (folio 96), con los siguientes argumentos: **a)** Según el Resumen Estadístico de Fiscalización, del catorce de agosto de dos mil veinte, se tiene que mediante Carta de Presentación N° 190011631040-01-SUNAT y Requerimiento N° 0122190000732, la Administración inició a la demandante un procedimiento de fiscalización parcial por el Impuesto a la Renta de no domiciliados de noviembre de 2017, como resultado del cual emitió la Resolución de Determinación N° 012-003-0107431, por la omisión a la retención del referido tributo y periodo y la resolución de multa N° 012-002-0033065 por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario. **b)** La demandante formuló recurso de apelación que fue resuelto mediante Resolución N° 07406-1-2021 del veinte de agosto dos mil veintiuno, en la que este Tribunal resolvió revocar la Resolución de Intendencia N° 0150140015501 y dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 012-003-0107431, emitida por Impuesto a la Renta de no domiciliados de noviembre 2017; posteriormente, la Administración emitió la Resolución de Multa N° 0120020034185 del tres de diciembre dos mil veinte, la cual es materia de la presente controversia. **c)** En el Resultado del Requerimiento N° 0122190001335, la Administración dio cuenta que la demandante no proporcionó lo solicitado, indicando que se había configurado la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario y que podía acogerse al Régimen de Gradualidad. **d)** Mediante escrito del quince de agosto dos mil diecinueve, el demandante adujo, entre otros, que la Administración no podía desconocer la información y/o documentación presentada y atribuirle un incumplimiento, al no contar con la información que solicitaba, por ser imposible de presentarla, con el único propósito de atribuirle la comisión de la infracción tipificada en el párrafo precedente; que no contaba con los presupuestos y/o proyecciones financieras anuales vigentes a la fecha de la transferencia de las participaciones que incluyan las proyecciones de ingresos, costos, gastos y otros indicadores financieros, pues el informe de valorizaciones que sustenta el

valor de mercado de las acciones enajenadas fue realizado conforme con la metodología del VPP, por lo que lo solicitado por la Administración le resultaba imposible de cumplir; que no podía presentar información que no se encontraba obligada a elaborar ni mantener, por lo que la información segmentada e histórica desde el 2012 hasta el 2017, respecto al segmento de negocio de comercialización de productos alimenticios básicos para el de granos, era imposible de presentar, por lo que tampoco procedía la imputación de alguna infracción, agregando que se remitían a los Estudios Técnicos de Precios de Transferencia y/o Reportes Locales que obraban en poder de la Administración, los que contienen información financiera segmentada para efectos del análisis de los precios de transferencia y; que según la página 14 del Reporte Local del ejercicio 2017, su principal cliente por la venta de mineral era la empresa vinculada LDC Metals Suisse, domiciliada en Suiza, por lo que no podía seleccionar empresas locales que pudieran ser consideradas como competidores. **e)** La demandante subsanó la infracción cometida, al no haber proporcionado la información antes detallada requerida por la Administración, no le correspondía la rebaja prevista en el Régimen de Gradualidad. **f)** Respecto a lo alegado por la demandante, en cuanto a que cumplió con proporcionar toda la documentación e información solicitada por la Administración en la fiscalización vinculada a la Vitellius S.A., siendo el hecho que ésta le haya requerido proporcionar razón de su actividad económica no configura la infracción imputada; señala que la demandante no proporcionó la información y/o documentación solicitada por la Administración mediante los puntos 3 y 4 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122190001335, debiéndose agregar que de acuerdo con el criterio jurisprudencial citado, la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario se encuentra relacionada al incumplimiento de proporcionar información o documentación que la Administración pudiera solicitar, esto es, información o documentación que los contribuyentes se encuentran obligados a preparar ante una solicitud de la Administración, y no como sostiene la demandante, documentación que se encuentre obligada a mantener en virtud de una norma legal, lo cual constituiría la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario, supuesto distinto a la de autos. Por otro lado, el veinticuatro de marzo de dos mil veinticuatro, el **Procurador Público Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal**, en calidad de codemandado, contesta la demanda (folio 119) y sostiene que la resolución impugnada ha sido emitida conforme a ley. Señala los siguientes argumentos: **a)** De los resultados del Requerimiento N° 0122190001335 y de los puntos 3 y 4 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122190001651, la demandante no cumplió con proporcionar la información segmentada e histórica desde el 2012 hasta el 2017 respecto de su segmento de negocio de comercialización de productos alimenticios básicos para el consumo humano, de sus divisiones de alimentos y división de granos, de acuerdo a los cuadros detallados en el Apéndice 2 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122190001335, en los que la Administración Tributaria le solicitó proporcionar información vinculada con las ventas, costos de ventas, gastos de ventas, gastos de administración, entre otros, así como la documentación sustentatoria correspondiente, siendo que lo alegado por la demandante, en cuanto a que no se encontraba obligada a elaborar ni mantener y que, por tanto, era de imposible cumplimiento, resulta contradictorio, con lo señalado, en el sentido que se remitía a la información contenida en Estudios Técnicos de Precios de Transferencia y/o Reportes Locales que obraban en poder de la Administración Tributaria y recogían información segmentada para efecto del análisis de precios de transferencia. **b)** Asimismo, la recurrente no cumplió con proporcionar el cuadro con información de la razón social y actividades de las empresas que la demandante consideraba como sus competidores locales, siendo que si bien señaló que de acuerdo con la página 14 de su reporte local correspondiente al ejercicio 2017, su principal cliente por la venta de concentrado de mineral era la empresa vinculada LDC Metals SUISE, por lo que no podía seleccionar empresas locales que pudieran ser consideradas como competidores, del tenor de los puntos 2 y 3 del del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122190001335 y al Requerimiento N° 0122190001651, se desprende que el cuadro con información de la razón social y actividades de las empresas que la demandante consideraba como sus competidores locales, se encontraba vinculada con su segmento de negocio de comercialización de productos alimenticios básicos para el consumo humano, de sus divisiones de alimentos y división de granos. **c)** Si el deudor tributario realiza una conducta (acción u omisión) antijurídica será suficiente que la Administración verifique la comisión de la

infracción, sin detenerse a evaluar, investigar y menos acreditar, la intencionalidad de la comisión o alguna circunstancia personal del mismo que pudieran haber influido en tal comisión. **Primera sentencia de primera instancia.** Mediante resolución ocho, del veinticuatro de marzo de dos mil veintitres (folio 745), el Vigésimo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos, a mérito de los fundamentos siguientes: [...] 5.6 En ese sentido, esta *Judicatura* considera que a efectos de acreditar la comisión de la infracción vinculada al demandante al no proporcionar la información y documentación solicitada mediante el Requerimiento N° 0122190001335; se debe tener en cuenta la suscripción del Contrato de Compraventa de Participaciones de fecha 17 de noviembre 2017, realizado por Louis Dreyfus Company LLC a través del cual transfirió la totalidad de las participaciones a la empresa Vitellius S.A., domiciliada en Suiza; en ese orden de ideas la figura antes señalada describe la enajenación de participaciones representativas del capital de una empresa constituida en el país, en tal sentido, de conformidad con el inciso h) del artículo 9°, inciso f) del artículo 14° y artículo 68° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, así como de sus normas modificatorias; se entiende que la empresa enajenante domiciliada en el país emisor de los valores antes indicados, es el responsable solidario por los 12 meses anteriores a la enajenación, es decir, el sujeto no domiciliado se encuentra vinculado directa o indirectamente a la empresa domiciliada a través de la participación en el control, administración o el capital. 5.7 En el caso de autos y sobre el particular, en aplicación de lo previsto por los artículos 164° y 165° del TUO del Código Tributario, la infracción se tiene acreditada al vencimiento del plazo otorgado por la SUNAT a la demandante quien no cumplió con proporcionar la información y documentación solicitada mediante el Requerimiento N° 0122190001335 careciendo de asidero legal el argumento consistente en que no se encuentra obligada a elaborar ni presentar informes, presupuestos y proyecciones a la fecha de transacción, ni la información financiera segmentada e histórica desde el año 2012 hasta el 2017, así como tampoco la información relativa a sus competidores locales. 5.8 Siendo ello así, en el presente caso se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada en el inciso 5) del artículo 177° del TUO del Código Tributario pues la demandante evidenció su renuencia de no proporcionar la información o documentación requerida, conducta que acredita objetivamente la comisión de la infracción imputada a la demandante por la Administración Tributaria. Siendo ello así, los argumentos vertidos en la demanda carecen de asidero fáctico y legal. [...] Sobre el asunto de fondo 5.15 La demandante adicionalmente afirma que no corresponde que se le sancione debido a que no se hallaba obligada a proporcionar documentación requerida para sustentar metodologías ilegales cuya aplicación fue descartada por el Tribunal Fiscal en la RTF N° 7406-1-2021 al resolver el fondo del asunto del IR de no domiciliados de noviembre 2017. 5.16 Al respecto, cabe indicar que este argumento deviene en impertinente con la materia objeto de controversia del presente caso, pues si bien el asunto de fondo pudo haber sido resuelto a favor de la demandante; sin embargo, en el caso sub litis se ha verificado que efectivamente la demandante no ha cumplido con proporcionar la documentación solicitada expresamente por la Administración Tributaria. [...] **Primera sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número dieciséis, del veintiséis de junio de dos mil veintitres (folio 847), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, se confirmó la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda. Señala los siguientes fundamentos: [...] 5.6 En tal virtud, incidiéndose en los antecedentes reseñados y en la normatividad aplicable al caso concreto, se determina que la empresa demandante incurrió en la comisión de la infracción descrita en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, por no cumplir con presentar toda la información y/o documentación requerida en la forma y plazos establecidos por la Administración, como se ha advertido, en el procedimiento de fiscalización. Si bien es cierto, el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 7406-1-2021-que no es materia de impugnación en el presente proceso-, levantó el reparo relativo al valor de mercado establecido al valor de patrimonio de LCD Perú, ello no implica que no la recurrente no haya incumplido obligaciones reguladas por el Código Tributario que se configura como infracción, que acarrea como consecuencia, la sanción de multa impuesta. 5.7 Asimismo, en lo concerniente

a que no correspondía sancionar a la empresa toda vez que la solicitud de la documentación que devino en la presente controversia se sustenta en un procedimiento de fiscalización que no correspondía que la SUNAT efectuara a la empresa al tener la calidad de responsable solidario. Al respecto, es de señalar que la presente controversia versa sobre la configuración de la infracción descrita en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, que de acuerdo a los antecedentes reseñados y de la verificación del expediente administrativo, se encuentra acreditada la comisión de la infracción en cuestión; siendo que el hecho que la actora ostente la condición de contribuyente o responsable no implica que no se encontraba obligada a presentar la documentación requerida por la SUNAT en el procedimiento de fiscalización. En efecto, el numeral 1 del artículo 62 del Texto Único Ordenado del Código Tributario dispone que en virtud de la facultad de fiscalización de la Administración, esta última puede exigir a los deudores tributarios, la exhibición y/o presentación de sus libros, registros y/o documentos que se encuentran relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, entre otros. De igual manera, el artículo 87 del acotado regula las obligaciones de los administrados, como lo es, proporcionar a la Administración la información que ésta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarde relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas. Bajo dicho contexto, el propio Código Tributario contempla la obligación de los deudores tributarios y de terceros de proporcionar la información vinculada a la obligación tributaria, a la Administración, cuando ésta la requiera; motivo por el cual se debe tener en cuenta que los obligados a cumplir la prestación tributaria, son los deudores tributarios, ya sea en su calidad de contribuyente o de responsable solidario, conforme a lo previsto en los artículos 7 y 9 del citado Código, por lo que no existe justificación para que la actora en el procedimiento de fiscalización, presente la documentación requerida en el presente caso. Asimismo, es de precisar que en principio se declaró la nulidad de la Resolución de Multa N° 012-002-0034185, por ello, la Administración efectuó diversos requerimientos en el procedimiento de fiscalización respecto a la documentación ya mencionada, únicamente respecto a la infracción en cuestión y no respecto al reparo que se ventiló en la Resolución N° 7406-1-2021; careciendo de asideros dichos agravios. 5.8 En cuanto al agravio iv) de la apelante, se debe indicar que el artículo 165 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, estableció que la infracción será determinada en forma objetiva. Siendo así, la mencionada infracción descrita en el numeral 5 del artículo 177 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, se configurará en aquellas situaciones en las que no se proporcione la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración, lo cual como ya se ha mencionado, se ha constatado, recalándose que en materia tributaria la infracción se determinará en forma objetiva, lo cual implica que será suficiente que la Administración constata su comisión en la realidad, sin necesidad de indagar y establecer si medió dolo o culpa del contribuyente infractor, postura que sin duda constituye una opción legislativa en nuestro país y no variada de modo determinante tampoco a través de decisiones jurisprudenciales del Tribunal Constitucional, debiéndose desestimar dicho agravio de la apelante. [...] **Casación 26374-2023 (seis de marzo de dos mil veintitrés)** En el caso, a mérito del recurso de casación presentado por el contribuyente Louis Dreyfus Company Perú S.R.L., se emitió la Casación N° 26374-2023, por la que se declaró fundado el recurso de casación y nula la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciséis, del veintiséis de junio de dos mil veintitrés, e insubsistente la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número ocho, del veinticuatro de marzo de dos mil veintidós; los fundamentos de la casación fueron, en resumen, los siguientes: “(...) **2.21** Ahora bien, en el caso concreto, la información solicitada a la recurrente estaba vinculada a las actividades de un tercero (Louis Dreyfus Company LLC (LDC LLC), empresa constituida en los Estados Unidos de América); en efecto, tal como se advierte del Requerimiento N° 0122190001335, la SUNAT reiteró que la recurrente presente en medio magnético los presupuestos y/o proyecciones financieras anuales de la empresa emisora, vigentes a la fecha de la transferencia de las participaciones, que incluyan las proyecciones de los ingresos, costos, gastos y/u otros indicadores financieros, también, se solicitó brindar

información segmentada e histórica desde el año 2012 hasta el 2017, respecto a su segmento de negocio de comercialización de productos alimenticios básicos para el consumo humano, a través de sus divisiones de alimentos, café y granos, requiriendo que presente dicha información de acuerdo con los cuadros anexos al citado requerimiento, la cual debería ser consistente con la información presentada en sus estados financieros auditados, de corresponder; igualmente, se le pidió completar el cuadro adjunto al requerimiento, consignando la razón social y actividades de las empresas a las que consideraba como sus competidores locales. **2.22** Al respecto, dentro del procedimiento de fiscalización, la recurrente manifestó que no se encontraba obligada a elaborar ni presentar informes de valorización financiera en base a la metodología de flujo de caja descontado, dado que utilizó el método del valor de participación patrimonial. Asimismo, en el proceso judicial reiteró dicho argumento y señaló que no correspondía sancionar a la recurrente con la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, debido a que no se encontraba obligada a proporcionar documentación requerida para sustentar metodologías ilegales y cuya aplicación ya ha sido dejada sin efecto por el propio Tribunal Fiscal en la Resolución N° 7406-1-2021. **2.23** De los agravios antes mencionados se advierte que estos se encuentran referidos a los elementos determinantes para imputar la infracción establecida por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario y que debieron ser analizados tanto por el juzgado de primera instancia como por la Sala Superior. En efecto, ambas instancias debieron analizar si la recurrente se encontraba obligada a proporcionar la documentación requerida para sustentar una metodología de valoración cuya aplicación había sido dejada sin efecto por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 7406-1-2021. **2.24** Asimismo, la sentencia apelada y la de vista se limitaron a señalar que la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Texto Único Ordenado del Código Tributario se configuró de forma objetiva cuando la recurrente no proporcionó la información o documentos requeridos por la Administración sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración. No obstante, no analizaron el aspecto sustancial que dio origen a la sanción cuestionada en este proceso judicial. **2.25** Por lo tanto, era de suma importancia que tanto la Sala Superior, como el Juzgado se pronunciaran al respecto, independientemente de si amparaban o no sus argumentos. Por tanto, la Sala Superior y el Juzgado incurrieron en arbitrariedad al omitir pronunciarse sobre estos aspectos. **2.26** Si bien, el derecho a obtener una resolución judicial debidamente motivada no supone que el juez dé respuesta a todos los argumentos de las partes, o terceros intervinientes, sino que la resolución contenga una justificación adecuada respecto de la decisión contenida en ella; no obstante, en este caso, la parte recurrente sostiene que el pronunciamiento respecto de dichos agravios resultaba modular para resolver la controversia. Por lo tanto, el colegiado superior tenía la obligación de emitir un pronunciamiento respecto de dichos agravios y su pertinencia con la resolución de la controversia. **2.27** De otro lado, esta Sala Suprema advierte que se ha configurado la infracción normativa por inaplicación de los numerales 6 y 14 del artículo 139 de la Constitución y el artículo X del título preliminar del Código Procesal Civil en tanto la Sala Superior omitió pronunciarse respecto de sus agravios tercero y cuarto que sustentaron su recurso de apelación, y, además, con ello validó que el Juzgado omitiera total pronunciamiento al respecto, pese a que también fueron expuestos en su escrito de demanda, entonces, correspondía que este aspecto fuera revisado tanto por la Sala Superior, así como por el Juzgado, por estar referidos a los elementos esenciales del tipo infractor. (...)” **Segunda sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número veintidós, de fecha cinco de noviembre de dos mil veinticuatro (folio 1020), el Vigésimo Juzgado Contencioso Administrativo Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró infundada la demanda, con los siguientes fundamentos: “(...) 1. La infracción se configura al vencimiento del plazo otorgado por la SUNAT a la demandante, quien no cumplió con proporcionar la información y documentación solicitada mediante el Requerimiento N° 0122190001335, careciendo de asidero legal, su argumento de que no se encuentra obligada a elaborar ni presentar informes, presupuestos y proyecciones a la fecha de transacción, información financiera segmentada e histórica desde el año 2012 hasta el 2017, ni información relativa a sus competidores locales. Por ende, se acredita la comisión de la infracción tipificada en el inciso 5) del artículo 177 del TUO del Código Tributario pues la demandante evidenció su renuencia a proporcionar la información o documentación requerida, conducta que acredita objetivamente tal comisión. 2. Sobre lo ordenado por la Corte Suprema, la

SUNAT utilizó la metodología de MC; sin embargo, los métodos que correspondían aplicar en materia de precios de transferencia son los específicamente regulados por el inciso e) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta, dentro de los cuales no se encontraba el método aplicado por la Administración en su análisis de precios de transferencia. 3. El inciso e) del artículo 110 del Reglamento de la LIR, señala elementos a ser considerados para obtener el valor de mercado en el caso de las transferencias de acciones o participaciones, mas no un orden de prelación respecto a determinado método para determinar el valor de mercado de las participaciones enajenadas. Por lo que, coincide con la Administración en que debe aplicarse la metodología más adecuada o la que refleje la naturaleza económica de la operación. En ese sentido, la demandante valorizó las participaciones utilizando el método del Valor de Participación Patrimonial - VPP¹², el cual no tiene en cuenta el valor del dinero en el tiempo y el futuro crecimiento de los flujos, por lo cual, es ideal para empresas que no tienen actividad, situación distinta a la de la demandante, ya que, de los estados financieros de los ejercicios posteriores al fiscalizado, la demandante es una empresa que genera ingresos (activa) que no vislumbra contingencias futuras que impidan su continuidad en el mercado, por lo cual, la metodología aplicada no es la adecuada. 4. La metodología aplicable a la empresa era la de Flujo de Caja Descontado (FCD), ya que los activos no se cotizan en un mecanismo centralizado de negociación y generan flujo de efectivo, según lo establecido en el artículo 110 del Reglamento de la LIR; no obstante, la demandante no proporcionó la información financiera necesaria ni la información histórica desde el ejercicio 2012 hasta el ejercicio 2017, razón por la cual, la Administración acertadamente aplicó el método de Flujo de Caja Descontado. 5. Al evidenciarse la existencia en el mercado de empresas dedicadas a las mismas actividades que la empresa demandante, era adecuada la aplicación de la metodología de múltiplos comparables, que se refiere al precio de compra en el mercado de empresas comparables con la demandante, dedicadas a la misma actividad empresarial. Por lo que, concluye que la Administración utilizó la metodología basada en ventas de empresas que comercializaban los mismos productos para hallar el valor de mercado de las participaciones según el artículo 32 de la LIR. En ese sentido, sostiene que el Tribunal Fiscal no debió descartar la aplicación de la metodología de los múltiplos comparables y debió confirmar el reparo efectuado por la SUNAT. 6. En cuanto a la aplicación de la multa, ésta se encuentra conforme a los principios de tipicidad y legalidad. (...) **Segunda sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número veintiocho, de fecha treinta y uno de marzo de dos mil veinticinco (folio 1246), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, **revocó** la sentencia apelada que declaró infundada la demanda y; reformulándola la declaró **fundada**. Sustenta los siguientes argumentos: (...) 1. El A-quo ha expuesto las razones fácticas y jurídicas por las que adoptó su decisión, pronunciándose sobre las observaciones efectuadas en la casatoria suprema. Por tanto, no se observa trasgresión al deber de motivación de las resoluciones judiciales. 2. La documentación solicitada por la Administración y cuyo incumplimiento generó la expedición de la Resolución de Multa N° 0120020034185 de fecha 03 de diciembre de 2020 -materia de análisis-, fueron emitidas durante el procedimiento de fiscalización parcial que se le inició respecto de sus obligaciones tributarias por concepto de Impuesto a la Renta de no domiciliados, por el periodo de noviembre de 2017 y en el que se expidió la Resolución de Determinación N° 0120030107431, la cual fue dejada sin efecto mediante la RTF N° 07406-1-2021 de fecha 20 de agosto de 2021. Ello al considerar que la Administración no aplicó de forma correcta el método PCNC, es decir, estima el reparo a partir de la comparación del valor de las acciones establecido a partir de la metodología VPP (operación sujeta a análisis) respecto de aquel determinado por la aplicación de la metodología del MC, la cual no se constituye como una "operación comparable" dada su naturaleza; por consiguiente, el Tribunal Fiscal señaló que el método usado por la Administración para determinar el valor de mercado de la operación es el MC, con lo cual no se acredita un adecuado análisis de acuerdo con la normativa de precios de transferencia. 3. Bajo dicho contexto, el aspecto sustancial que dio origen a la sanción cuestionada en este proceso judicial - documentación requerida por la Administración Tributaria para la aplicación de un determinado método- dejó de existir cuando el Tribunal Fiscal a través de la RTF N° 07406-1-2021 resolvió dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 0120030107431; por tanto, señala que corresponde dejar sin efecto la Resolución de Multa N°

0120020034185 que originó el procedimiento contencioso tributario, y que a su vez, concluyó con la emisión de la RTF N° 10517-1-2021, impugnada en este proceso. Más aún si la RTF N° 07406-1-2021 fue expedida el 20 de agosto de 2021, esto es, con anterioridad a la RTF N° 10517-1-2021 de fecha 29 de noviembre de 2021, por lo que, colige que el propio Tribunal Fiscal tenía conocimiento de ello. 4. Es evidente que la Resolución de Multa N° 0120020034185 no es válida, en tanto, la documentación solicitada por la Administración Tributaria mediante Requerimiento N° 0122190000922 y reiterada por los Requerimientos N° 0122190001335 y N° 0122190001651, sería utilizada para la aplicación de un método que fue dejado sin efecto por el Tribunal Fiscal a través de la RTF N° 07406-1-2021, ello significa que la razón que generó la sanción impuesta desapareció. 5. Por tanto, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10517-1-2021 se encuentra incurso en la causal de nulidad. (...) **Causales procedentes de los recursos de casación:** Mediante auto calificadorio del diez de junio de dos mil veinticinco (folio 15 del cuaderno de casación), se declaró procedentes los recursos de casación interpuestos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria – **SUNAT**, y **Tribunal Fiscal**, representado por la Procuraduría Pública a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas. El recurso de casación interpuesto por la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria – **SUNAT**, se declaró procedente por la siguiente causal: **a) Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado; del numeral 6 del artículo 5 del Código Procesal Civil y del artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** En este extremo la SUNAT argumenta que la Sala Superior partió de una premisa falsa al considerar que existe una plena identidad entre dos Resoluciones de Multa, para la entidad tributaria, son distintas. La SUNAT aclara que la Resolución de Multa N° 012-002-0033065 del 30 de octubre de 2019 fue efectivamente declarada nula anteriormente, pero esto se debió a la revocación de una Resolución de Determinación vinculada a ella (RTF N° 07406-1-2021). Sin embargo, la resolución de multa que es objeto de discusión en la presente demanda es la Resolución de Multa N° 012-002-0034185, emitida el 3 de diciembre de 2020. La SUNAT sostiene que esta última multa es autónoma y diferente, y que fue impuesta por la comisión de una infracción tributaria específica: el incumplimiento de la obligación de proporcionar información solicitada, tipificada en el artículo 177 (numeral 5) del Código Tributario. La entidad detalla la información precisa que la recurrente (la empresa fiscalizada) no entregó, incluyendo una copia del informe de valorización financiera de Louis Dreyfus Perú S.R.L. y sus cálculos, presupuestos y proyecciones financieras anuales, e información segmentada e histórica de su negocio. La SUNAT enfatiza que la RTF N° 10517-1-2021 que confirmó que la Resolución de Multa N° 012-002-0034185 se ajusta a derecho. El recurso de casación interpuesto por el **Tribunal Fiscal**, se declaró procedente por las siguientes causales: **a) Transgresión del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, por contravenir las normas que regulan el debido proceso.** El recurrente señala que la Sala Superior incurre en vicios de motivación aparente, toda vez que, no consideró que la Resolución de Multa N° 012-002-0034815 se emitió por una infracción específica: el incumplimiento de la obligación de proporcionar información requerida por la administración (tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario). Esta infracción no estaba vinculada al reparo que motivó una Resolución de Determinación previa (RD N° 0120030107431). El Tribunal Fiscal argumenta que la multa actual se sustenta en que la demandante no entregó información segmentada e histórica (años del 2012-2017) sobre su negocio de comercialización de productos alimenticios, como se acredita en los Requerimientos N.ºs 0122190001651 y 0122190001335. Por lo tanto, la Sala Superior debió enfocarse en si la demandante cumplió o no con los requerimientos específicos de información, en lugar de basarse en la Resolución de Determinación N° 0120030107431, que no tenía relación con el fundamento de esta nueva multa. **b) Inaplicación de los artículos 165 y 177 (numeral 5) del Código Tributario.** Señala que el colegiado superior no aplicó lo establecido en los artículos 165 y 177 (numeral 5) del Código Tributario, toda vez que la infracción tipificada en la norma señalada se configura cuando el obligado incumple con presentar a la administración tributaria la información o documento que le sean requeridos. En el caso se encuentra acreditado que la demandante no cumplió con proporcionar la información segmentada e histórica desde el 2012 hasta el 2017 respecto de su segmento de negocio de comercialización de productos alimenticios básicos para el consumo humano, de sus divisiones de alimentos y división de granos. Información vinculada con las ventas, costos de ventas, gastos de

administración, entre otros. Por lo que, se encuentra acreditado que la demandante no proporcionó la información requerida.

CONSIDERANDO: PRIMERO. El recurso de casación. 1.1 En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”¹³, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso¹⁴, debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **SEGUNDO.**

Delimitación de la materia controvertida. En atención a las causales casatorias declaradas procedentes, concierne a este Supremo Tribunal dilucidar, en principio, si existe una afectación al derecho a la debida motivación de resoluciones judiciales, previsto en los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, numeral 6 del artículo 5 del Código Procesal Civil y artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. De no ampararse este extremo del recurso, corresponderá determinar si la sentencia de vista se ha emitido con infracción de los artículos 135 y 177 numeral 5 del Código Tributario.

TERCERO. Infracción normativa por interpretación errónea del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución, inaplicación del numeral 3 del artículo 139 de la Constitución y del numeral 5 del artículo 50 del Código Procesal Civil. 3.1 Para este fin, corresponde citar los dispositivos legales cuya infracción se alega: **Constitución Política del Estado. Artículo 139.- PRINCIPIOS DE LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de lo establecido, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales. [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. Código Procesal Civil. Artículo 50.- Deberes. Son deberes de los Jueces en el proceso: [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. [...] Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12.- Motivación de resoluciones. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente. 3.2** El derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva

constituyen principios consagrados en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, y que, entre otros, comprenden el deber de los jueces de observar los derechos procesales de las partes y el derecho de los justiciables a obtener una resolución fundada en derecho ante su pedido de tutela en cualquier etapa del proceso. **3.3** El debido proceso comprende el derecho a obtener una resolución fundada en derecho, mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que las determinaron, ello en concordancia con lo preceptuado por el inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. **3.4** Con relación a la infracción del deber de motivación, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso Apitz Barbera y otros (“Corte Primera de lo Contencioso Administrativo”) vs. Venezuela, se ha pronunciado de la siguiente manera: 77. La Corte ha señalado que la motivación “es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión”. El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática. **3.5** En el mismo sentido, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N° 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 37-2012-PA/TC, fundamento 35, en el sentido de que: La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente, expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y por tanto, deseable social y moralmente. **3.6** La motivación de lo que se decide es interna y externa. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto¹⁵, con implicancia en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera¹⁶. En esa perspectiva, la justificación externa requiere i) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; ii) que toda motivación sea completa, debiendo motivarse todas las opciones; y iii) que toda motivación sea suficiente, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión¹⁷. **3.7** En el marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, que, en estricto, son: i) la motivación omitida, ii) la motivación insuficiente, y iii) la motivación contradictoria. La primera hace referencia a la omisión formal de la motivación, esto es, cuando no hay rastro de la motivación misma. La segunda se presentará cuando exista motivación parcial que vulnera el requisito de completitud; comprende la motivación implícita, que se da cuando no se enuncian las razones de la decisión y esta se hace inferir de otra decisión del juez, y la motivación por relación, cuando no se elabora una justificación independiente sino se remite a razones contenidas en otra sentencia; asimismo, la motivación insuficiente se presentará principalmente cuando no se expresa la justificación de las premisas, que por tanto no son aceptadas por las partes, no se indican los criterios de inferencia, no se explican los criterios de valoración o no se explica por qué se prefiere una alternativa y no la otra. Finalmente, estaremos ante una motivación contradictoria cuando existe incongruencia entre la motivación y el fallo o cuando la motivación misma es contradictoria. **3.8** El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC señala que el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha vulnerado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada. **3.9** De esta manera, al juez supremo no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez superior ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **Análisis del caso concreto. 3.10** La recurrente **SUNAT**, sustenta la infracción normativa procesal señalando una deficiente motivación externa de las premisas y una motivación incongruente, dado que la decisión de la sala superior se sustenta en una premisa falsa, al considerar que existe plena

identidad entre la resolución de multa N° 0120020033065 del 30/10/2019 y la resolución de multa N° 0120020034185 del 03/12/2020, esta última materia del presente, a mérito de lo dispuesto en la ejecutoria suprema de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema; respecto de lo cual señala lo siguiente: **a)** Si bien existe relación entre ambos procesos, pues, mediante RTF N° 07406-1-2021 se revocó la resolución de determinación N° 0120030107431, vinculada a la resolución de multa N° 0120020033065, habiéndose declarado nula esta última, se emitió la resolución de multa N° 0120020034185 del 3/12/2020, por la infracción prevista en el inciso 5 del artículo 177 del Código Tributario, la cual, según la RTF N° 10517-1-2021 se encuentra arreglada a ley. **b)** La recurrente no cumplió con proporcionar la información solicitada mediante requerimientos reiterados, consistente en: i) copia en físico y medio magnético del informe de valorización financiera de Louis Dreyfus Perú S.R.L. y en medio magnético el cálculo de la referida valorización financiera que sustente el valor de mercado de las acciones enajenadas, ii) copias que incluyan proyecciones de ingresos, costos, gastos y/u otros indicadores financieros y iii) información segmentada e histórica del año 2012 a 2017 consistente con información de sus estados financieros revelada en sus estados financieros auditados; y completar un cuadro con información sobre la razón social y actividades de las empresas que consideraba como sus competidores locales. **c)** Por tanto, concluye que la resolución de multa 0120020033065, no guarda identidad con la resolución de multa 0120020034185, pues, según términos de la entidad recurrente, esta última fundamenta y acredita la infracción del numeral 5 del artículo 177 del código tributario, pues la sanción se dio por el incumplimiento de los requerimientos referidos en forma precedente, por lo que la infracción se encuentra acreditada. **3.11** En relación a la infracción de naturaleza procesal denunciada, el **Tribunal Fiscal** refiere como argumentos los siguientes: **a)** La Sala Superior reconoce que mediante sucesivos requerimientos la administración solicitó la presentación de diversa documentación, sin embargo, la sala omitió verificar si efectivamente dicha documentación fue proporcionada o no por la demandante durante el procedimiento de fiscalización, hecho que acreditaría la comisión o no de la infracción, por el contrario, se limitó a señalar que, debido a que la resolución de determinación N° 0120030107431 fue dejada sin efecto, considera que el aspecto sustancial que dio origen a la sanción también dejó de existir. **b)** La Sala Superior no toma en cuenta que la resolución de multa 0120020034185 fue emitida por la infracción del inciso 5 del artículo 177 ya referido, es decir que la infracción referida no se encuentra vinculada al reparo que motivó la resolución de determinación, de acuerdo a lo cual, en la sentencia de vista se ha motivado de modo aparente. **c)** Lo que la sentencia de vista debió verificar es si la demandante cumplió o no con proporcionar la información requerida por la administración y no sustentarse en lo resuelto anteriormente respecto de la resolución de determinación N° 0120030107431, pues no guarda relación y tampoco sustentó la emisión de la resolución de multa N° 0120020034185. **3.12** Antes bien, conforme a lo referido precedentemente, en el presente, se emitió la casación N° 26374-2023, por la cual se dispuso la emisión de nuevos pronunciamientos por las instancias de mérito, por cuanto las instancias no se habían pronunciado sobre aspectos relevantes de la controversia, los mismos que se pueden resumir en los siguientes: **a)** Respecto de los argumentos propuestos por la recurrente sobre el Requerimiento N° 0122190001335, por el cual la administración reiteró que la recurrente presente en medio magnético los presupuestos y/o proyecciones financieras anuales de la empresa emisora, vigentes a la fecha de la transferencia de las participaciones, que incluyan las proyecciones de los ingresos, costos, gastos y/u otros indicadores financieros, así como brindar información segmentada e histórica desde el año 2012 hasta el 2017, respecto a su segmento de negocio de comercialización de productos alimenticios básicos para el consumo humano, a través de sus divisiones de alimentos, café y granos, requiriendo que presente dicha información de acuerdo con los cuadros anexos al citado requerimiento, la cual debería ser consistente con la información presentada en sus estados financieros auditados, de corresponder, igualmente, se le pidió completar el cuadro adjunto al requerimiento, consignando la razón social y actividades de las empresas a las que consideraba como sus competidores locales. **b)** Dentro del procedimiento de fiscalización, la recurrente manifestó que no se encontraba obligada a elaborar ni presentar informes de valorización financiera en base a la metodología de flujo de caja descontado, cuya aplicación ya ha sido dejada sin efecto por el propio Tribunal Fiscal en la Resolución N° 7406-1-2021; respecto de lo cual, este Supremo Tribunal dispuso que las instancias realicen el análisis

correspondiente. **3.13** Pues bien, de la revisión de la sentencia de vista materia del presente recurso, es posible identificar un hilo argumentativo para estimar la demanda, el que puede resumirse en los siguientes términos: **“Sétimo: Análisis del caso concreto. (...) 7.7 Ahora bien, debe tenerse en cuenta que la documentación y/o información solicitada por la administración mediante requerimiento N° 122190000922, reiterada por los requerimientos Nros. 0122190001335 y 0122190001651, que se indicó en el punto 7.5 y cuyo incumplimiento generó la expedición de la resolución de multa N° 0120020034185 del 3 de diciembre de 2020 –materia de análisis en el presente proceso–, fueron emitidas durante el procedimiento de fiscalización parcial que se le inició a la demandante respecto de sus obligaciones respecto de sus obligaciones tributarias por concepto de impuesto a la renta de no domiciliados, por el período noviembre 2017 y en la que se expidió la resolución N° 0120030107431, la cual fue dejada sin efecto mediante RTF N° 07406-1-2021 del 20 de agosto de 2021, al considerar que la administración no aplicó en forma correcta el método PCNC, es decir estima el reparo a partir de la comparación del valor de las acciones establecido a partir de la comparación de la metodología VPP (operación sujeta a análisis) respecto de aquel determinado por la aplicación de la metodología del MC la cual no se constituye como una operación comparable, dada su naturaleza, por consiguiente, señala, que el método usado por la administración para determinar el valor de mercado de la operación es el MC, con lo cual nos e acredita un adecuado análisis de acuerdo con la normativa de precios de transferencia. 7.8 Bajo este contexto, esta Sala Superior considera que el aspecto sustancial que dio origen a la sanción cuestionada en este proceso judicial –la documentación requerida para la aplicación de un determinado método– dejó de existir cuando el Tribunal Fiscal, a través de la RTF N° 07406-1-2021 resolvió dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 0120030107431, por tanto, corresponde, en ese mismo sentido, dejar sin efecto la Resolución de Multa N° 0120020030107431, por tanto, corresponde, en ese mismo sentido, dejar sin efecto la Resolución de Multa N° 120020034185 que originó el procedimiento contencioso tributario, y que a su vez, concluyó con la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10517-2021, impugnada en este proceso; más aún si la RTF N° 7406-1-2021 fue expedida el 20 de agosto de 2021, por lo que se colige que el propio Tribunal Fiscal tenía conocimiento de ello. 7.9 En mérito a lo desarrollado, es evidente que la resolución de multa N° 0120020034185 no es válida, en tanto, la documentación solicitada por la administración tributaria mediante requerimiento N° 0122190000922 y reiterada por requerimientos Nros. 0122190001335 y 0122190001651, sería utilizada para la aplicación de un método que fue dejado sin efecto por el Tribunal Fiscal a través de la RTF N° 07406-1-2021, ello significa que la razón que generó la sanción impuesta desapareció”** **3.14** Se advierte que, se ha cumplido con lo dispuesto por este Supremo Tribunal, al resolver el recurso, pues ha emitido pronunciamiento expreso respecto de los argumentos propuestos por la recurrente sobre el Requerimiento N° 0122190001335, por el cual la administración reiteró que la recurrente presente diversa información, requiriendo que presente dicha información de acuerdo con los cuadros anexos al citado requerimiento, igualmente, se le pidió completar el cuadro adjunto al requerimiento, consignando la razón social y actividades de las empresas a las que consideraba como sus competidores locales; emitiendo también pronunciamiento respecto de lo manifestado por la recurrente en el sentido que no se encontraba obligada a elaborar ni presentar informes de valorización financiera en base a la metodología de flujo de caja descontado, cuya aplicación ya ha sido dejada sin efecto por el propio Tribunal Fiscal en la Resolución N° 7406-1-2021. **3.15** Por otro lado, se advierte que en la sentencia de vista se ha respondido a los agravios propuestos en el recurso de apelación; en tal sentido, se desprende que, independientemente del mérito o corrección que pueda atribuirse a las consideraciones expresadas por la Sala Superior, lo cierto es que la decisión contenida en la sentencia de vista está fundada en una argumentación que ha sido construida válidamente por el colegiado superior sobre la base de premisas que, no solo se encuentran expuestas y sustentadas en atención a los hechos acreditados en los autos (premisas fácticas) y el derecho aplicable a la controversia (premisas jurídicas), sino que, además, evidencian una secuencia lógica capaz de sustentar la decisión adoptada. **3.16** Aunado a ello, se aprecia que la Sala Superior no se limitó a una mera aplicación del artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, sino que examinó de manera integral el contexto normativo y fáctico de la controversia, verificando los antecedentes y la vinculación de los valores emitidos durante

la tramitación del procedimiento contencioso tributario, con la actuación del Tribunal Fiscal, determinando, como consecuencia de dicho análisis pormenorizado, que, habiéndose dejado sin efecto la determinación efectuada por la administración, no corresponde emitir una sanción de multa, con lo cual se concluyó la controversia. Asimismo, la sentencia impugnada desarrolla un razonamiento lógico y congruente sobre la consecuencia de haberse dejado sin efecto la resolución de determinación respecto a la aplicación de un determinado método, brindando razones suficientes para sustentar su fallo. En tal sentido, no se advierte que la decisión impugnada adolezca de vicio de motivación insuficiente ni que vulnere el debido proceso. **3.17** Asimismo, el fundamento de la Sala Superior en la sentencia de vista, para desestimar la sanción impuesta, se basa en el análisis detallado de lo resuelto en sede administrativa, determinando que no corresponde la sanción por la infracción prevista en el inciso 5 del artículo 177 del Código Tributario porque la recurrente no se encontraba obligada a proporcionar la documentación requerida para sustentar metodologías ilegales y cuya aplicación fue dejada sin efecto por el propio tribunal fiscal a través de la RTF N° 07406-1-2021, lo cual, según la sentencia de vista, significa que la razón que generó la sanción ha desaparecido; en términos de motivación, el razonamiento de la sentencia de vista es válido, pues responde a criterios de **coherencia**, porque existe una relación lógica entre la invalidez de la metodología y la improcedencia de la sanción; **congruencia**, en la medida que responde a los argumentos relevantes planteados por las partes, en atención a lo observado por este Tribunal en la CAS N° 263745-2023; **Suficiencia**, pues contiene las razones de hecho y de derecho que justifican la decisión de dejar sin efecto la sanción, sin omitir cuestiones sustanciales que fueron discutidas respecto a la imposición de la sanción que luego fue dejada sin efecto; y **exhaustividad**, al responder a los aspectos esenciales del debate; pudiendo verificarse un análisis razonable, en el cual la decisión se deriva racionalmente de las premisas desarrolladas, asumiendo la Sala un criterio valorativo sustentado en los medios probatorios actuados en el proceso. **3.18** Por tanto, se observa que las razones expresadas como fundamento de la sentencia de vista objeto de impugnación han cumplido con el estándar de motivación exigido por las disposiciones normativas invocadas; debiendo precisarse que la sola discrepancia que mantienen los recurrentes con lo discernido en la recurrida, no puede generar la nulidad de esta última por afectación al debido proceso y a la debida motivación; motivo por el cual se debe declarar infundado este extremo de los recursos presentados por los recurrentes.

CUARTO. Inaplicación del artículo 165 del Código Tributario y numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario. **4.1** Las disposiciones normativas invocadas establecen lo siguiente: **Código Tributario. Artículo 165.- Determinación de la infracción, tipos de sanciones y agentes fiscalizadores.** La infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente con penas pecuniarias, comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes y suspensión de licencias, permisos, concesiones o autorizaciones vigentes otorgadas por entidades del Estado para el desempeño de actividades o servicios públicos. En el control del cumplimiento de obligaciones tributarias administradas por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, se presume la veracidad de los actos comprobados por los agentes fiscalizadores, de acuerdo a lo que se establezca mediante Decreto Supremo. **Artículo 177.- Infracciones relacionadas con la obligación de permitir el control de la administración, informar y comparecer ante la misma.** Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de permitir el control de la administración, informar y comparecer ante la misma: (...) 5. No proporcionar la información o documentación que sea requerida por la administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la administración tributaria. **4.2** Los argumentos de la parte recurrente Tribunal Fiscal, son los siguientes: **a)** La sentencia de vista se sustenta en que al haberse dejado sin efecto la resolución de determinación vinculada, también habría desaparecido el aspecto sustancial que dio origen a la sanción de multa; sin embargo, no toma en cuenta lo establecido por el artículo 165 y numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario. **b)** En el caso se encuentra acreditado que la demandante no cumplió con proporcionar la información segmentada e histórica desde el 2012 hasta el 2017 respecto de su segmento de negocios de comercialización de productos alimenticios básicos para el consumo humano, de sus divisiones de alimentos y granos, pues la administración le requirió

proporcionar información vinculada con las ventas, costo de ventas, gastos de ventas, gastos de administración, entre otros, así como la documentación sustentatoria correspondiente. Siendo así, refiere la recurrente que, la demandante no proporcionó la información que le fue requerida por la administración en reiteradas oportunidades. **c)** El artículo 165 referido establece que la infracción será determinada en forma objetiva, esto es que la administración tributaria ejerce la potestad sancionadora de manera objetiva, es decir ante el incumplimiento o ante la infracción de las normas se sanciona al contribuyente, siendo suficiente que la administración verifique la comisión de la infracción, sin detenerse a evaluar, investigar y menos acreditar la intencionalidad de dicha comisión o alguna circunstancia personal que pudieran haber influido. **4.3** Respecto a la causal de inaplicación normativa, se entiende que se produce cuando no se aplica al caso concreto la norma pertinente, así, estaremos frente a esa forma de infracción cuando la norma legal elegida para la solución de la controversia no sea la correcta, y corresponda la aplicación de norma distinta. **4.4** A partir de las precisiones expuestas, es necesario comprender que la facultad de control de las decisiones judiciales atribuida a este Tribunal Supremo mediante el recurso de casación supone que toda impugnación formulada contra la sentencia impugnada debe dirigirse específicamente a cuestionar el juzgamiento concreto efectuado por la Sala Superior, en lo relativo a la aplicación de la norma jurídica. **4.5** Para que dicho control resulte efectivo y legítimo, la revisión debe partir de una evaluación conjunta e integral de la sentencia de vista. En tal sentido, no es suficiente analizar la norma jurídica de manera aislada; por el contrario, resulta indispensable confrontar la decisión recurrida a la luz de las normas jurídicas cuya infracción se denuncia y, de manera esencial, en el contexto de los hechos probados que han sido establecidos por las instancias de mérito. **4.6** Solo mediante esta aproximación es posible determinar de manera objetiva si la Sala Superior incurrió o no en las causales materiales denunciadas en el recurso de casación. Este enfoque asegura, además, que la actuación del Tribunal Supremo se mantenga dentro de los límites propios del recurso extraordinario, orientado a verificar la correcta aplicación del derecho y no a realizar una nueva valoración de los hechos. **4.7** La recurrente considera que está acreditado en los actuados administrativos, específicamente en el resultado de requerimiento N° 0122190001335 y en los puntos 3 y 4 del anexo 1 al requerimiento N° 0122190001651, que la demandante no cumplió con proporcionar la información requerida en reiteradas oportunidades, lo cual debe ser sancionado de acuerdo al artículo 165 del Código Tributario, de forma objetiva. **4.8** En este extremo, podemos resumir los fundamentos de la sentencia de vista, en los siguientes: **a)** Valorando los antecedentes del caso, analiza lo concerniente a la Resolución de Multa cuestionada en el presente recurso de casación, principalmente, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 7406-1-2021 (20 de agosto de 2021) que revocó la Resolución de Intendencia N° 0150140015501 (30 de julio de 2021) en el extremo que dispone proseguir con la cobranza actualizada de la Resolución de Determinación N° 0120030107431, al considerar que la administración no aplicó correctamente el método PCNC. **b)** Con esos antecedentes, en relación a la Resolución de Multa materia de análisis, señala que durante el procedimiento de fiscalización parcial, la administración requirió la presentación de una serie de documentos, respecto de lo cual la demandante señaló que no se encontraba obligada a elaborar ni presentar informes con base a la metodología del flujo de caja descontado al haber utilizado el método del valor de participación patrimonial y no se encontraba obligada a proporcionar documentación para sustentar metodologías ilegales. **c)** Siendo así, el Colegiado superior considera que el aspecto sustancial que dio origen a la sanción, dejó de existir cuando se emitió la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07406-2021 del 20 de agosto de 2021, por la cual se deja sin efecto la Resolución de Determinación N° 0120030107431; por lo que corresponde dejar sin efecto la Resolución de Multa N° 0120020034185 -cuestionada en este proceso-, la misma que fue expedida con anterioridad a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10517-2021 del 29 de noviembre de 2021, pues la razón que generó la sanción impuesta desapareció. **4.9** Antes de ingresar a analizar la sentencia de vista en el extremo cuestionado, conviene referirnos a aspectos relevantes de los cuestionamientos efectuados, referidos al carácter objetivo de la infracción tributaria y al incumplimiento del requerimiento de la administración, previstos por el artículo 165, y artículo 177 numeral 5) del Código Tributario, por los cuales la infracción de no proporcionar la información o documentos que sean requeridos sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación, o proporcionarlas sin observar la forma,

plazos y condiciones que establezca la administración se determina objetivamente, siendo relevante lo siguiente:

Carácter objetivo de la sanción tributaria. Conforme al artículo 165, la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente; en este extremo, y atendiendo al contenido de las normas invocadas como infringidas, así como el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, y el principio de razonabilidad; corresponde que la administración, al efectuar requerimientos, deba verificar los siguientes aspectos: 1. La existencia de un requerimiento; 2. Que el contribuyente estaba obligado a atenderlo; y 3. Que no cumplió con su obligación en la forma establecida por la administración.

Requerimiento válido. Teniendo presente en este extremo, que no puede tratarse de cualquier requerimiento, sino que éste debe ser válido en términos de razonabilidad, posibilidad de cumplimiento real y vinculación con lo que se pretende fiscalizar, el requerimiento es aquel por el cual la administración tributaria solicita al contribuyente la presentación de información, documentos o datos necesarios para verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, dentro del marco de sus competencias legales; cuyo fundamento se encuentra en el artículo 62 del Código Tributario, que reconoce la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, permitiéndole exigir a los contribuyentes la exhibición y presentación de libros, registros, documentos y cualquier información relevante para determinar la correcta obligación tributaria. Por tanto, no cualquier pedido de información genera una obligación, cuyo incumplimiento pueda ser sancionado; el requerimiento debe ser en principio relevante para la finalidad de la fiscalización, en tal sentido deberá reunir determinados requisitos para considerarlo un requerimiento válido; así, es posible establecer los siguientes requisitos.

Requisitos del requerimiento válido.

a) Autoridad competente. El requerimiento debe provenir de la Administración Tributaria en ejercicio de una atribución legalmente conferida, lo cual implica que el funcionario que lo emite debe actuar dentro del ámbito de sus competencias y en el marco de un procedimiento de fiscalización o control.

b) Notificación. Para que el contribuyente pueda cumplir una obligación, debe haber tomado conocimiento del requerimiento, pues la notificación constituye una garantía del debido procedimiento administrativo, pues permite que el administrado conozca: - qué información debe entregar; - cuándo debe hacerlo; - cómo debe presentarla; - cuáles son las consecuencias de su incumplimiento. Un requerimiento no conocido válidamente por el contribuyente no puede producir efectos sancionadores.

c) Objeto claro y determinado. El requerimiento debe identificar de manera precisa la información o documentación solicitada. No resulta suficiente una solicitud genérica o indeterminada, debiendo en este extremo cumplir con precisar los documentos, período involucrado, finalidad de la información, entre otros. Este requisito está relacionado con el principio de seguridad jurídica, porque el contribuyente debe poder conocer el objeto y finalidad del requerimiento la solicitud.

d) Debe establecer un plazo razonable de cumplimiento. El requerimiento debe otorgar un plazo para que el contribuyente pueda atenderlo. El plazo no puede ser arbitrario, pues la obligación de colaboración tributaria debe armonizarse con el derecho de defensa y el debido procedimiento. Si la Administración exige información compleja o abundante, debe existir una posibilidad real de cumplimiento. En esa línea de análisis, debe existir una relación entre: **facultad de fiscalización → información requerida → finalidad tributaria. Importancia del requerimiento válido para la infracción objetiva.** Aunque el artículo 165 del Código Tributario establece que las infracciones se determinan objetivamente, la objetividad no elimina la necesidad de verificar que el requerimiento haya sido correctamente realizado y sea válido, en los términos analizados. No se puede concebir la aplicación de una sanción simplemente porque el contribuyente no entregó cualquier información

requerida; pues, a la luz del precedente análisis, antes debe acreditar que existió: 1. un requerimiento válido, que responda a criterios objetivos de posibilidad de cumplimiento; 2. un plazo vencido; 3. una conducta omisiva o defectuosa. Por ello, la infracción no se configura por la sola ausencia de información, sino por el incumplimiento de un deber formal previamente exigible.

Fundamento en la facultad de fiscalización. La obligación encuentra sustento en el artículo 62 del Código Tributario, que reconoce la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria. Esta facultad permite que SUNAT pueda: - exigir la exhibición de libros, registros y documentos; - solicitar información vinculada con hechos tributarios; - requerir documentación propia o relacionada con terceros. La finalidad no es una simple recopilación de información, sino verificar: - la correcta determinación de la obligación tributaria; - la existencia de operaciones declaradas; - la correspondencia entre ingresos, gastos, créditos y demás conceptos tributarios. En tal sentido, el requerimiento realizado por la administración debe encontrarse vinculado con la correcta determinación tributaria, de tal manera que, no puede existir un requerimiento que tenga por objeto verificar el cumplimiento del requerimiento, lo cual carecería de objeto y vaciaría de sentido la obligación de cumplir con la exigencia del inciso 5 del artículo 177 referido, la misma que debe tener un propósito, en caso contrario, no podría considerarse como infracción el mero incumplimiento del requerimiento, sin previamente realizar el análisis respecto de la razonabilidad y posibilidad real de cumplimiento, así como la vinculación del mismo con el objeto de la fiscalización.

4.10 Ahora bien, para determinar el cumplimiento de los requisitos en el caso corresponde analizar la secuencia de los hechos generadores de la emisión de la resolución de multa cuestionada; pues bien, en el procedimiento de fiscalización parcial iniciado a la empresa demandante, se generó la emisión de los siguientes documentos: **a)** 30 de octubre de 2019; Resolución de Determinación N° 012-003-0107431 por impuesto a la renta de no domiciliados de noviembre de 2017, en su condición de responsable solidario. **b)** 30 de julio de 2020; Resolución de Intendencia N° 0150140015501, que declaró infundado en parte el recurso de reclamación contra la resolución de determinación referida. **c)** 20 de agosto de 2021; Resolución del Tribunal Fiscal N° 07406-2021 que revocó la Resolución de Intendencia N° 0150140015501 y dejó sin efecto la Resolución de Determinación N° 012-003-0107431. **d)** 03 de diciembre de 2020; Resolución de Multa N° 0120020034185 por S/. 57,209 por la infracción prevista en el artículo 177 inciso 5 por no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la información a que se refiere el segundo párrafo del artículo 62C o proporcionarla sin cumplir con la forma y condiciones establecidas mediante resolución de intendencia. **e)** 13 de abril de 2021; Resolución de Intendencia N° 0150140015882 que declaró infundada la reclamación contra la resolución de multa referida. **f)** 29 de noviembre de 2021; Resolución del Tribunal Fiscal N° 10517-1-2021 que resolvió confirmar la resolución de intendencia N° 0150140015882.

4.11 En resumen, se llevó a cabo una fiscalización parcial, la cual generó la emisión de dos valores, inicialmente la resolución de determinación y posteriormente la resolución de multa, la primera generó un procedimiento contencioso tributario que concluyó dejando sin efecto la referida resolución de determinación; y la segunda que generó un segundo procedimiento contencioso tributario que concluyó confirmando la multa impuesta, la misma que se encontraba vinculada con la determinación efectuada inicialmente, la misma que quedó sin efecto.

4.12 Al respecto la Sala Superior concluye que la documentación requerida por la administración tributaria para la aplicación de determinado método dejó de existir cuando el Tribunal Fiscal a través de la RTF N° 07406-1-2021 resolvió dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 0120030107431, por lo que corresponde dejar sin efecto la multa que fue ratificada en la RTF materia del presente, más aún cuando fue emitida en forma posterior a la RTF que dejó sin efecto la determinación.

4.13 En el análisis efectuado por la Sala Superior de aprecia un razonamiento que responde a criterios de lógica, razonabilidad y coherencia, en la medida que, al haber, el Tribunal Fiscal, dejado sin efecto la metodología aplicada por la administración tributaria para la determinación del valor de transferencia de la operación observada, en su condición de responsable solidario, dejando, a su vez, sin efecto la determinación efectuada; no resulta coherente que se mantenga la multa impuesta por la no presentación de la documentación requerida para sustentar la aplicación de la metodología que fue descartada por el Tribunal Fiscal, no evidenciándose en la sentencia de vista la inaplicación normativa invocada por la recurrente en este extremo, sino más bien una fundamentación

que justifica la decisión de dejar sin efecto una multa que carece de sustento. **4.14** En tal sentido, conforme se ha establecido respecto de los requerimientos de la administración tributaria, éstos deben ser requerimientos válidos, es decir que cumplan con estándares mínimos de validez, como la razonabilidad, posibilidad real de cumplimiento, y que se encuentren vinculados con la correcta determinación tributaria, es decir que respondan a una finalidad concreta, lo cual en el caso ha sido correctamente analizado por la sala de mérito; en ese sentido, en el caso, por un lado, los requerimientos se produjeron dentro de la fiscalización parcial iniciada a la contribuyente, respecto de los cuales, en gran medida fueron cumplidos, salvo algunos extremos de los mismos, respecto de los cuales, la contribuyente señaló que no se encontraba en posibilidades de cumplir, respecto de lo cual, no hubo respuesta sustentada por parte del Tribunal Fiscal; y respecto de la vinculación con la correcta determinación, este requisito no concurre en la medida que no hubo determinación, ya que la efectuada por la administración quedó sin efecto a mérito de la Resolución del Tribunal Fiscal que así lo decidió, sin embargo, de manera contradictoria, respecto de la multa decidió mantener la validez de la misma; al respecto la Sala Superior en la sentencia de vista resolvió, de modo correcto, dejar sin efecto la multa impuesta, por no responder a criterios de coherencia y lógica, no evidenciándose la inaplicación invocada por la recurrente. **4.15** Dicho lo anterior, es posible concluir que si los requerimientos efectuados por la administración tributaria no cumplen con los estándares mínimos de validez referidos, no es posible reconocerlos como válidos, menos aunque tales requerimientos puedan generar la imposición de una multa, por el solo hecho de su existencia; ya que los requerimientos no pueden constituirse en exigencia irrazonables, y sin sustento real o si el mismo ha sido dejado sin efecto, cuyo incumplimiento genere automáticamente la imposición de una sanción; mas aun en el presente caso, en el cual, inclusive, se había dejado sin efecto la determinación para la cual estuvo destinada la fiscalización, resulta en el caso inaplicable la sanción de multa impuesta; y no advirtiéndose en la sentencia de vista la inaplicación del artículo 65 y artículo 177 inciso 5 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, corresponde declarar infundado el recurso de casación en este extremo. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 398 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, **MI VOTO** es por: **1. DECLARAR INFUNDADOS** los recursos de casación interpuestos por los codemandados: **i) Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT**, de fecha dieciséis de abril de dos mil veinticinco (folio 1269) y **ii) Tribunal Fiscal** representado por la Procuraduría Pública a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, de fecha veintidós de abril de dos mil veinticinco (folio 1284). En consecuencia, **NO CASAR** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número veintiocho, de fecha treinta y uno de marzo de dos mil veinticinco (folio 1246). **2. DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano conforme a ley, en el proceso seguido por Louis Dreyfus Company Perú S.R.L. contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT y el Tribunal Fiscal, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene la señora Jueza Suprema Delgado Aybar. S. DELGADO AYBAR

- ⁸ MORESO, Juan José y VILAJOSANA, Josep María (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184
- ⁹ IGARTUA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima, Palestra-Temis; p. 2
- ¹⁰ En adelante SUNAT.
- ¹¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.
- ¹² En adelante VPP
- ¹³ HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
- ¹⁴ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- ¹⁵ ATIENZA, Manuel (2006). Las razones del derecho. Derecho y argumentación. Lima, Palestra Editores; p. 61.
- ¹⁶ MORESO, Juan José y VILAJOSANA, Josep María (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184
- ¹⁷ IGARTUA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima, Palestra-Temis; p. 2

C-2537670-43

CASACIÓN N° 1444-2025 LIMA

Lima, dos de junio del año dos mil veintiséis.

VISTOS: El recurso de casación interpuesto por la demandante **Agrícola del Chira S.A.**, el 16 de julio del año 2024 (fojas doscientos cuarenta a doscientos sesenta y seis del Expediente Principal Físico)¹, contra la sentencia de vista emitida por la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N° 07 del 28 de junio del año 2024 (fojas doscientos veintiocho a doscientos treinta y tres), que **confirmó** la sentencia de primera instancia, contenida en la Resolución N° 8 del 13 de octubre del año 2023 (fojas ciento cuarenta y seis a ciento cincuenta y cinco), que declaró **infundada** la demanda. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** La demandante **Agrícola del Chira S.A.**, presentó demanda contencioso administrativa contra el Ministerio de Desarrollo Agrario y Riego, el 29 de abril del año 2019 (fojas cuarenta y cinco a sesenta y ocho), formula la siguiente pretensión: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución N° 1853-2018-2017-ANA/TNRCH de fecha 30 de noviembre del año 2018 emitida por el Tribunal Nacional de Resolución de Controversias Hídricas; y, como consecuencia de ello, solicita la nulidad de la Resolución Directoral N° 1769-2018-ANA-AAJZ-V de fecha 17 de agosto del año 2018 expedida por la Autoridad Administrativa del Agua Jequetepeque – Zaramilla. A modo de antecedentes se tiene lo siguiente: - Acta de Verificación Técnica de Campo, del 13 de julio del año 2017, que da cuenta de los daños ocasionados por el incremento del nivel freático como consecuencia de las filtraciones que provienen de los cultivos de caña y por la rotura de la tubería de distribución de agua de la empresa Agrícola del Chira S.A. - Inicio del Procedimiento Administrativo Sancionador, contra la hoy demandante, haciéndose referencia a los documentos descritos líneas arriba; haciendo la parte recurrente su respectivo descargo. - Informe Técnico N° 039-2018-ANA-AAJZ-ALA.CH-AT/SVE del 05 de junio del año 2018, recomendando, entre otros, sancionar a la empresa por haber infringido la Ley de Recursos Hídricos – Ley N° 29338; haciendo la parte recurrente su respectivo descargo. - Resolución Directoral N° 1769-2018-ANA-AAJZ-V del 17 de agosto del año 2018, en la cual se sancionó a la empresa e impuso una multa de 4.9 UIT; interponiendo la parte recurrente su respectivo descargo. - Resolución N° 1853-2018-ANA/TNRCH del 30 de noviembre del año 2018, declaró infundado el recurso de apelación, y dio por agotada la vía administrativa. La empresa demandante, en síntesis, expuso lo siguiente: **a)** Afirma que las inundaciones en la zona ("San Vicente") no fueron provocadas por su actividad, sino por las intensas lluvias asociadas al "Fenómeno del Niño" y "Niño Costero" en la Región Piura desde el año 2015, las cuales elevaron el nivel freático de la zona. **b)** Debido a la emergencia climática, la propia Autoridad Nacional del Agua -ANA- les autorizó provisionalmente a evacuar las aguas acumuladas del freático hacia el canal "Daniel Escobar". **c)** La demandante señala que apoyó a los propietarios colindantes (los señores Wertheman) prestándoles una motobomba de 6 pulgadas para ayudar a evacuar las aguas almacenadas en el dren. **d)** Invoca un informe de enero del año 2019 (elaborado por el Ing. Agrónomo Reynaldo A. Valdiviezo S.) que no fue valorado por el Tribunal de la ANA. Este informe sostiene que las acciones de bombeo de la empresa hicieron descender el nivel freático notoriamente, por lo que era físicamente imposible que sus aguas de riego llegaran a los terrenos de los colindantes. **e)** El tribunal administrativo mencionó en su resolución la rotura de una tubería ocurrida en el año 2015. La empresa aclara que ese desperfecto se reparó de inmediato y que la transacción

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.

² HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

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

⁴ El derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales es parte del derecho al debido proceso, consagrado en el artículo 139 (numeral 3) de la Constitución como uno de los principios y derechos de la función jurisdiccional. Exige que en todas las instancias judiciales se cumplan necesariamente todas las garantías, requisitos y normas de orden público que han sido establecidas, a fin de generar que todas las personas estén en reales condiciones de poder defender de manera apropiada sus derechos. Así, el debido proceso es una garantía procesal de inexorable cumplimiento en tanto su observancia permite la efectiva protección de otros derechos fundamentales y el acceso a la justicia.

⁵ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Tristán Donoso vs. Panamá. Excepción preliminar, fondo, reparaciones y costas". Sentencia del veintisiete de enero de dos mil nueve; párrafo 153.

⁶ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Apitz Barbera y otros. Sentencia del cinco de agosto de dos mil ocho; fundamento 77.

⁷ ATIENZA, Manuel (2006). Las razones del derecho. Derecho y argumentación. Lima, Palestra Editores; p. 61.

firmada en ese entonces con los señores Wertheman Rivas fue por un hecho puntual y no constituye una asunción de responsabilidad perpetua por los problemas actuales.

Sentencia de primera instancia. Mediante sentencia contenida en la Resolución N°08 del 13 de octubre del año 2023, el Tercer Juzgado Permanente Especializado en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Lima, (fojas ciento cuarenta y seis a ciento cincuenta y cinco) resuelve declarar **infundada** la demanda. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N°07, del 28 de junio del año 2024, la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima (fojas doscientos veintiocho a doscientos treinta y tres), resuelve **confirmar** la sentencia apelada. En resumen, la sentencia de vista se sustentó: **a)** Se determina que la actividad de la empresa provocó filtraciones que afectaron a terrenos colindantes. Esto dejó en evidencia la vulneración de los artículos 34, 53 (numeral 4), 56 (numeral 3) y 57 (numeral 3) de la Ley N° 29338, Ley de Recursos Hídricos. Dichas normas obligan a los usuarios a mantener las obras e instalaciones hidráulicas en condiciones óptimas para evitar daños a los derechos de propiedad y posesión de terceros. **b)** La Sala Superior concluye que la resolución del Tribunal Nacional de la Autoridad Nacional del Agua – ANA - fue dictada en estricto cumplimiento de la ley. No se advierte ninguna causal de nulidad de las previstas en el artículo 10° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. **c)** Se señala que las resoluciones impugnadas cuentan con una motivación fáctica y jurídica aceptable. La empresa demandante se limitó a cuestionar la decisión administrativa simplemente porque no favorecía a sus intereses, pero en el proceso judicial no aportó argumentos sólidos ni medios de prueba suficientes para enervar o desvirtuar las conclusiones y constataciones técnicas de la administración. **II. CONSIDERANDO: Finalidad del Recurso de Casación.** 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. 2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas o en consideración a “la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva” (Taruffo, 2005, p. 129). **Requisitos de admisibilidad.** 3. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, establece que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad que el Código Procesal Civil⁵. En este sentido, de acuerdo al artículo 391 de este cuerpo normativo, modificado por Ley N° 31591⁶, se debe observar lo siguiente: **Artículo 391.- Interposición y admisión*** 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. 5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este

supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. 4. En el caso, esta Sala Suprema advierte que las ha cumplido con los requisitos de admisibilidad señalados en el numeral 2) precedente. La corroboración del cumplimiento de los requisitos del numeral 1) será abordada más adelante. **Requisitos de procedencia.** 5. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, sobre la procedencia del recurso de casación establece lo siguiente: **Artículo 34.- Recursos.** En el proceso contencioso administrativo proceden los siguientes recursos: (...) 3. El recurso de casación contra las siguientes resoluciones: 3.1. Las sentencias expedidas en revisión por las Cortes Superiores; 3.2. Los autos expedidos por las Cortes Superiores que, en revisión, ponen fin al proceso. El recurso de casación procede en los casos que versen sobre pretensiones no cuantificables. Tratándose de pretensiones cuantificables, cuando la cuantía del acto impugnado sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.) o cuando dicho acto impugnado provenga de autoridad de competencia provincial, regional o nacional; y, por excepción, respecto de los actos administrativos dictados por autoridad administrativa distrital, cuando la cuantía sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.). En los casos a que se refiere el artículo 25 no procede el recurso de casación cuando las resoluciones de segundo grado confirmen las de primera instancia, en caso de amparar la pretensión. 6. En este contexto, el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591, aplicable supletoriamente al caso⁷, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso: **Artículo 393.- Improcedencia.** 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388⁸, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o, b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. (...) **Análisis de los requisitos generales de procedencia.** 7. En el caso, advierte este Colegiado Supremo que la parte recurrente ejerció su derecho de impugnación contra la sentencia de primera instancia que le fue desfavorable, conforme se aprecia del escrito de apelación presentado el 23 de octubre del año 2023 (fojas ciento ochenta y cuatro a doscientos nueve); no encontrándose así inmerso dentro de la causal de improcedencia prevista en el literal c) del numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil. 8. Los demás requisitos de procedencia serán evaluados a continuación. **Análisis del Recurso de Casación presentado por la parte demandante Agrícola del Chira S.A. Primera causal: Infracción por inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, así como del numeral 6 del artículo 50 y el numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil.** 9. Los argumentos de la casacionista respecto a esta causal son los siguientes: **a)** La sentencia de vista incurrir en una motivación aparente e insuficiente puesto que no proporciona un análisis detallado ni suficiente sobre los factores fotográficos y climáticos que afectan la responsabilidad de la recurrente, por filtraciones de agua hacia los predios de los señores Wertheman Rivas. La infracción submatéria fue causada por factores geográficos y climáticos excepcionales, fuera del control humano. **b)** El caso fortuito o fuerza mayor debidamente comprobada constituyen condiciones eximentes de responsabilidad por las infracciones, señalando que el Código Civil define a estos eximentes como un evento extraordinario, imprevisible e irresistible. **c)** Aunque los fenómenos climatológicos de El Niño y Niño Costero son recurrentes, su magnitud y severidad en el período 2015-2017 fueron extraordinarias y causaron un aumento significativo en el nivel freático. El impacto que tuvo fue imprevisible en términos de su intensidad y efectos específicos. **d)** Servicio Nacional de Meteorología e Hidrología del Perú –SENHAM– reconoció que dicho evento fue el más cálido en los últimos 50 años, subrayando su carácter excepcional y fuera del control humano. 10. Tratándose de una causal que cuestiona la

motivación judicial, es preciso recordar que un sector de la doctrina y nuestro Tribunal Constitucional, siguiendo a Wróblewski, asumen esencialmente dos supuestos de justificación que debe estar presentes en una resolución, para que pueda considerarse razonablemente motivada (Wróblewski, 2018, p. 44): a) Justificación externa, que incide en las premisas normativas y fácticas. Es decir, estas premisas deben estar motivadas b) Justificación interna, a partir del que debemos considerar, la relación lógica entre las premisas y el fallo. Siguiendo el razonamiento silogístico, la conclusión o el fallo debe inferirse de las premisas previamente establecidas.

11. Así, en la sentencia recaída en el expediente N° 00728-2008-PHC/TC seguido por Giuliana Flor de María Llamoja Hilaes, el Tribunal Constitucional ha asumido los siguientes supuestos o patologías que constituyen infracción al deber de motivación tales como: “inexistencia de motivación o motivación aparente, falta de motivación interna del razonamiento, deficiencias en la motivación externa, justificación de las premisas, motivación insuficiente, motivación sustancialmente incongruente, motivaciones cualificadas.” **12.** En el caso, si bien la casacionista se ha referido a la garantía-derecho a la debida motivación judicial, lo ha hecho de la mano de argumentos genéricos, que no viene acompañados de claridad y especificidad sobre algún vicio específico de la motivación (alguno de los referidos en el párrafo anterior). Ello da cuenta de que sus cuestionamientos no se refieren a la motivación judicial, sino al fondo del caso, y en particular, a los factores geográficos y climáticos que eliminaron toda responsabilidad de la recurrente. **13.** Aquí conviene recordar que, debido a la excepcionalidad del recurso de casación, aun si se asume la falta de análisis por parte del *Ad quem* sobre los factores geográficos y climáticos que habrían eliminado su responsabilidad sobre los hechos, el tema central materia de controversia es la carencia de un adecuado mantenimiento del sistema de drenaje en el predio del recurrente, hecho que ya fue comprobado y rebatido en la sentencia de vista; y que constituye su *ratio decidendi*. **14.** Al respecto, el *Ad quem* también concluyó que, en el caso, no se configura fuerza mayor, como venía sosteniendo la ahora casacionista, porque no se presentan las características de extraordinariedad e imprevisibilidad. En este escenario, el recurso de casación debía atacar estos extremos y demostrar la concurrencia de tales elementos; empero, no lo ha hecho. Por tanto, es patente afirmar que sus argumentos no se refieren a la *ratio decidendi* de la sentencia de vista, sino que afirman de manera genérica la imposibilidad de la empresa de paliar los efectos de las lluvias, sin ahondar en los elementos ya mencionados de extraordinariedad e imprevisibilidad, por lo que carecen manifiestamente de asidero legal (causal de improcedencia del recurso). Se desprende entonces que, la demandante se ha referido a situaciones periféricas, para lo cual considero suficiente remitirse en forma genérica a los fenómenos climáticos ocurridos. **15.** En resumen, hay una desconexión entre los argumentos planteados por la recurrente —propios de una causal de tipo material— y el dispositivo normativo escogido —de carácter procesal—, lo que hace que no se cumpla con el requisito formal del numeral 1) del artículo 391 del Código Procesal Civil. En consecuencia, se deberá declarar improcedente la infracción normativa denunciada.

Segunda causal: Infracción normativa por inaplicación del artículo 211 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. **16.** Los argumentos de la casacionista respecto a esta causal son los siguientes: **a)** Entre las funciones de la Autoridad Nacional del Agua – ANA, no se incluye la regulación de drenes agrícolas; conclusión que se basa en diversas normas y disposiciones, incluyendo la Ley N° 29338, Ley de Recursos Hídricos, su reglamento, el Reglamento de Organización y Funciones de la Autoridad Nacional del Agua y el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. **b)** La cuestión radica en la diferencia entre un cuerpo de agua natural, continental o marina, y un dren agrícola. El drenaje agrícola constituye un desagüe agrícola utilizado para la evacuación de los excesos de agua en los suelos agrícolas. **c)** En consecuencia, la Resolución Directoral N° 1769-2018-ANA-AAA-JZ-V ha sido emitida por una autoridad sin competencia para sancionar sobre cualquier acontecimiento vinculado a los drenes agrícolas, lo cual es una vulneración flagrante del principio de legalidad. **17.** Ahora bien, de acuerdo a la causal invocada “inaplicación”, este Tribunal Supremo debe precisar que se exige demostrar que el órgano jurisdiccional ha inaplicado una norma jurídica que resulta pertinente para resolver el caso concreto, en la medida que regula la situación fáctica controvertida; siendo además necesario que el recurrente proponga no sólo cuál era la norma pertinente aplicable, sino, además, cómo debió aplicarse. **18.** Bajo esa premisa la causal invocada no cumple con las exigencias

establecidas en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, en la medida que la parte recurrente no delimita con claridad por qué se ha inaplicado el artículo en mención, el mismo que se refiere a los requisitos del recurso de apelación administrativo; observándose que el mismo no guarda relación con el caso, a lo que se suma que la recurrente no expresa la incidencia del dispositivo normativo en el caso particular. **19.** Aunado a ello, se tiene que ha invocado una violación de la ley que no ha sido deducida en los fundamentos de su recurso de apelación, por lo que, de conformidad con el segundo supuesto del literal c), numeral 1 del artículo 393° del Código Procesal Civil, la causal denunciada deviene en **improcedente**. **Tercera causal: Infracción normativa por vulneración del principio de legalidad previsto en el numeral 1 del artículo 246 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.** **20.** Los argumentos de la casacionista respecto a esta causal son los siguientes: **a)** Las pruebas presentadas durante el procedimiento administrativo y en nuestra demanda demuestran que estas filtraciones fueron causadas por eventos climáticos excepcionales, específicamente el Fenómeno de El Niño y el Fenómeno del Niño Costero que son condiciones de eximentes de responsabilidad según el artículo 257° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. **b)** Se viene reiterando que las filtraciones de agua hacia los predios afectados no son responsabilidad de la recurrente, ello en base a las pruebas presentadas durante la etapa administrativa y judicial, que demuestran que dichas filtraciones se originaron debido a las condiciones geográficas en la zona; dichos fenómenos han sido documentados, pero no se tomaron en cuenta al momento de resolver. **c)** La recurrente genera una eficiencia del 90% en cuanto al recurso hídrico de modo que no podría atribuírsele responsabilidad, pues señala que su sistema de riego es la mejor alternativa para evitar el desfilfarro del recurso hídrico. **d)** La resolución administrativa impugnada carece de sustento pues sus considerandos y conclusiones no podrían ser consideradas como sustento para imputar responsabilidad a la recurrente. **e)** La imposición de sanciones administrativas debe basarse en una base legal válida y en una relación causal clara entre la conducta infractora y el presunto infractor. **Cuarta causal: Infracción normativa por transgresión del principio de razonabilidad previsto por el artículo 246 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.** **21.** Los argumentos de la casacionista respecto a esta causal son los siguientes: **a)** Asevera que la intensidad y efectos de estos eventos durante los años 2015-2017 fueron extraordinarios y fuera de lo común. Estos fenómenos pueden variar su magnitud y severidad, generando eventos excepcionales y extraordinarios como los registrados en el periodo señalado. **b)** De confirmarse la sanción se estaría vulnerando el principio de razonabilidad, puesto que se estaría sancionando a la recurrente por una situación provocada por un fenómeno natural de carácter excepcional, inevitable e irresistible. **Análisis de la tercera y cuarta causales de casación.** **22.** Atendiendo a lo resuelto por la Sala Superior y los argumentos que sustentan las causales planteadas, se advierte que la recurrente pretende, en realidad, la revaloración de lo que ya fue analizado en su oportunidad por las instancias judiciales, cuestionando, en suma, el criterio desplegado por el Colegiado Superior, a fin de que se asuma por válido su criterio respecto a la vulneración del principio de legalidad y razonabilidad. Sin embargo, la recurrente plantea los mismos argumentos que ya fueron absueltos en la resolución cuestionada y en suma, repitiendo sus argumentos de su recurso de apelación, denotando su discrepancia con lo resuelto, verificándose que lo que en el fondo se pretende es que este Colegiado Supremo efectúe una nueva apreciación de los hechos con la subsecuente revaloración de la prueba actuada en el proceso, a fin de que se asuma como válida la tesis fáctica postulada frente a las instancias de mérito; vale decir, la actividad que se pretende obtener de esta Sala Suprema, resulta ajena a los fines del recurso de casación, orientado a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República, conforme lo establece el artículo 384 del Código Procesal Civil. **23.** A más de ello, la recurrente no ha cumplido con justificar la incidencia de los principios de razonabilidad y legalidad en la solución del caso. De esa cuenta, el primero de los nombrados suele ser aplicado para la determinación de una sanción pecuniaria, mientras que el segundo se puede referir al subprincipio de tipicidad, entre otros; pero la casacionista no ha definido a que ámbito de aplicación de cada principio se refiere con su impugnación. Por lo tanto, estas causales incumplen con las exigencias del numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, por lo cual deviene

improcedente. Quinta causal: Infracción normativa por convalidación de un criterio errado al considerar que la infracción atribuida a la compañía se origina por no poseer un sistema de drenaje adecuado para la evacuación de las aguas residuales. 24. Los argumentos de la casacionista respecto a esta causal son los siguientes: **a)** Señala la recurrente que si cuenta con un sistema de drenes que dirigen el agua a las norias internas con la finalidad de ser reutilizadas en el riego. **b)** La resolución objeto de nulidad no menciona sobre qué quebradas o ríos cercanos se deban dirigir naturalmente las aguas. **c)** Los afectados también deben de contar con sistemas de drenes para evacuar los excedentes de sus riegos, situación que no se observa en los actuados. **25.** En respuesta a esta causal, tomando en cuenta finalidad del recurso de casación, la argumentación del recurrente debe revestir solidez técnica y carecer de toda ambigüedad. La casación, por su propia naturaleza, exige una exposición clara y metódica, en la que debe explicarse expresamente y con estricto ordenamiento lógico, alguna de las causales previstas en el artículo 388 del Código Procesal Civil. **26.** Ahora, el numeral 1) del citado artículo 391° del Código Procesal Civil indica como requisito de procedencia que el recurso deba presentar los fundamentos sobre el fondo, es decir, los agravios. Qué duda cabe, por ello, que la argumentación del casacionista debe estar orientada a cuestionar la *ratio decidendi* de la sentencia de vista, porque sólo a través de este tipo de argumentaciones, se puede eventualmente amparar el recurso de casación; de lo contrario, es decir, cuando se presentan argumentos sin relevancia sobre el tema de fondo, entonces, se debe declarar la improcedencia en mérito al dispositivo legal antes invocado. **27.** En consecuencia, el recurso de casación no constituye una repetición del juicio. Por eso mismo, quedan fuera del debate aspectos como el valor probatorio otorgado por las instancias de mérito y los fundamentos obiter dicta. Estas consideraciones tornan injustificada la formulación de alegatos sobre materias ajenas al debate jurídico. Se inadmiten también argumentaciones superfluas o redundantes, de conformidad con el aludido artículo 391 del Código Procesal Civil, que exige que el impugnante cite “concretamente” los preceptos legales y exprese “específicamente” la aplicación que busca. Otra razón para que las partes no distorsionen la cuestión litigiosa, se encuentra en el artículo IV del Título Preliminar del Código Procesal Civil, por el cual, todos los participantes del proceso adecúan su conducta a los deberes de veracidad, probidad, lealtad y buena fe. **28.** Considérese, además, que la defensa es cautiva, por lo que se exige que los recursos —y en especial uno de carácter extraordinario como el de casación— se interpongan en las formas y bajo los procedimientos de ley, evitando argumentos sobreabundantes o redundantes; y en su lugar, se redacten con rigor técnico y precisión conceptual. **29.** Precisamente por tratarse de un recurso formal, no basta con que el escrito de casación presente argumentos si estos no son planteados en forma ordenada, pues cada una de tales argumentaciones debe ser presentada a modo de una infracción normativa (inaplicación, interpretación errónea o indebida aplicación de la ley), como el apartamiento de un precedente vinculante o como alguna de las causales señaladas en el Código Procesal Civil. Por esta razón, los argumentos que no fueron presentados bajo los criterios formales, deben ser descartados. En suma, es patente afirmar que, en el caso puntual, esta causa ha sido planteada como si se tratase de una apelación, sin cumplirse con la individualización de la causal concreta. **30.** En efecto, el recurso incurre en un error de técnica procesal al postular, de manera genérica y concurrente que “la sala superior convalida un criterio errado”, sin especificar de qué disposición normativa está hablándose. La recurrente omitió individualizar en su causal el dispositivo legal o garantía constitucional que denuncia, así como desarrollar los argumentos específicos. Al no haberse precisado la infracción normativa de forma clara y separada, y ante el incumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 391, numeral 1, del Código Procesal Civil, el recurso deviene en **improcedente. Sobre la procedencia excepcional postulada por escrito. 31.** Por último, alega que en el supuesto negado que la Sala Suprema considere aplicable el requisito previsto en el literal b) del numeral 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, su recurso cumple con lo dispuesto en el artículo 387 del mismo código, que regula la **procedencia excepcional**, en cuyo contenido, en resumen, sustenta: **a)** La recurrente sostiene que no se puede forzar la aplicación del requisito del “doble conforme” (regulado en el literal b) del numeral 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil), el cual impediría la revisión en casación si las dos instancias previas fallaron en el mismo sentido. Afirma que aplicar este límite significaría dejar desprotegidos sus derechos y anular el control jurídico que el Poder Judicial debe ejercer

sobre los órganos inferiores. **b)** Denuncia que la Sentencia de Vista incurre en una inobservancia de los principios de legalidad y razonabilidad, contemplados en los numerales 1 y 3 del artículo 246 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. **c)** Alega que los órganos de justicia aplicaron una “interpretación incongruente” y una “motivación aparente” (falta de fundamentación suficiente). Asimismo, señala que la resolución se apartó indebidamente de lo establecido en el numeral 233.3 del artículo 233 de la Ley de Títulos Valores. **d)** Sostiene que la decisión de segunda instancia genera incertidumbre y lesiona el principio de seguridad jurídica, el cual es un elemento esencial del Estado Constitucional de Derecho reconocido por el Tribunal Constitucional. **32.** Se infiere, que la procedencia excepcional que invoca la recurrente converge en el supuesto no cumplimiento del requisito estipulado en el literal b) del numeral 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, el cual está referido a la procedencia del recurso de casación siempre y cuando el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia, sin embargo, esta norma sólo se aplicaría a los procesos cuya tramitación sea en la vía del proceso urgente, y no a los procesos ordinarios como es el presente proceso, ello de conformidad con el tercer párrafo del numeral 3.2. del artículo 32 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 – Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo. Se tiene, entonces, que el pedido no tiene sustento en la ley procesal, por lo que no es posible atender al pedido. Sin perjuicio de lo antes señalado, no se debe perder de vista que la procedencia excepcional del recurso exige no solo la invocación formal de la norma, sino también la identificación clara de un problema jurídico relevante que amerite un pronunciamiento de esta Sala Suprema, así como la justificación de la necesidad de uniformizar criterios o desarrollar doctrina jurisprudencial. Asimismo, la admisión por esta vía se encuentra condicionada a la existencia de un interés casacional cualificado, vinculado a la trascendencia del tema propuesto y su incidencia en el ordenamiento jurídico, lo que debe ser debidamente sustentado por el recurrente. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones y de conformidad con lo previsto por el artículo 393 del Código Procesal Civil, este Tribunal Supremo resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante **Agrícola del Chira S.A.**, el 16 de julio del año 2024 (fojas doscientos cuarenta a doscientos sesenta y seis) contra la sentencia de vista emitida por la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N°7 del 28 de junio del año 2024 (fojas doscientos veintiocho a doscientos treinta y tres) que confirma la sentencia apelada que declara infundada la demanda. Por último, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por **Agrícola del Chira S.A. contra el Ministerio de Desarrollo Agrario y Riego**, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Bustamante Del Castillo.** SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, FELICES MENDOZA. **Referencias:** Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. El vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991.* (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trans.) Lima: Palestra. Wróblewski, J. (2018). *Sentido y hecho en el derecho.* (F. Ezquiaga, & J. Igartua, Trans.) Ediciones Olejnik.

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² Constitución Política del Estado.

Artículo 141.- Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

³ Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:

“Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones).

Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría “defensa de la ley” sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa

que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomoflagia es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva”.

⁵ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:

Artículo 35.- Requisitos de admisibilidad y procedencia

Los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil.

⁶ De aplicación al caso. Publicada el 26 de octubre del 2022.

⁷ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:

Cuarta Disposición Complementaria Final

El Código Procesal Civil es de aplicación supletoria en los casos no previstos en la presente Ley.

⁸ Artículo 388.- Causales

Son causales para interponer recurso de casación:

1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.

2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.

3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.

4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.

5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.

(modificado por la Ley N° 29364 y 31591)

C-2537670-44

CASACIÓN N° 33713-2025 LIMA SUR

Lima, veintiocho de mayo de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, los recursos de casación **excepcional** interpuesto por **1)** la Procuradora Pública del **Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento**, mediante escrito del diez de abril de dos mil veinticuatro (fojas ochocientos cincuenta y uno del Expediente Judicial físico¹); **2)** el Procurador Público de la **Superintendencia Nacional de Bienes Estatales**, mediante escrito del treinta de abril de dos mil veinticuatro (fojas ochocientos cincuenta y nueve); contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número cuatro, del seis de diciembre de dos mil veintitres (fojas ochocientos veintinueve), que **confirmó y revocó en parte** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número treinta y tres, del treinta de septiembre de dos mil veintidós (fojas seiscientos seis), que declara fundada la demanda de mejor derecho de propiedad² en todos sus extremos y reformándola, declara **improcedente** la pretensión accesoria de cancelación del asiento B de la Partida Registral N° 11222711 del Registro de la Propiedad Inmueble de Lima y el asiento G0001 de la Partida Registral N° 11738185 del Registro de Propiedad Inmueble de Lima. **I. CONSIDERANDO: Primero:** Mediante resolución número seis, de fecha veintinueve de agosto de dos mil veinticuatro (fojas novecientos veinticinco), la Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur admitió el recurso de casación al amparo del artículo 387 del Código Procesal Civil. En tal sentido, corresponde verificar si los agravios propuestos por las partes recurrentes contribuyen efectivamente al desarrollo de la doctrina jurisprudencial y justifican la procedencia excepcional del recurso, más aún cuando en el presente caso existe doble conforme, al haberse emitido sentencias estimatorias en ambas instancias. **Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario, de carácter formal, que solo puede sustentarse en cuestiones estrictamente jurídicas, quedando excluidas las cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Conforme al artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, sus fines se circunscriben a garantizar: i) la correcta aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Tercero:** El artículo 387³ del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, prevé que, de manera excepcional, el recurso de casación puede ser declarado procedente en supuestos distintos a los contemplados en el artículo 386, cuando la Corte Suprema, en ejercicio de su facultad discrecional, lo considere necesario para el desarrollo de la doctrina jurisprudencial. De ello se desprende que su admisión no es automática, sino excepcional y restrictiva. **Cuarto:** En esa línea, el inciso 5 del artículo 391 del Código **Procesal Civil**⁴ establece que, cuando se invoque la procedencia excepcional prevista en el artículo 387, el

recurrente debe no solo señalar y sustentar la causal correspondiente conforme al artículo 388, sino también exponer de manera específica las razones que justifiquen el desarrollo de la doctrina jurisprudencial, lo que implica una carga argumentativa reforzada. **Quinto:** La Sala Civil Transitoria de la Corte Suprema, en la Queja por Denegatoria de Casación N° 43-2023-Puno⁵, - ha precisado que la procedencia excepcional del recurso debe estar orientada a la creación o desarrollo de doctrina jurisprudencial. Para ello, el recurrente debe: i) identificar el estado de la cuestión jurídica cuya evolución se propone; ii) demostrar su vinculación con la materia controvertida; iii) evidenciar la existencia de un vacío normativo o la necesidad de unificación, cambio o mejora de criterios; y iv) formular una argumentación concreta, específica y racional. **Sexto:** De igual forma, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria, en la Casación N° 23656-2023-Lima⁶, ha señalado que la doctrina jurisprudencial se construye a partir de criterios reiterados del órgano de cierre, y que el interés casacional puede manifestarse en la necesidad de unificar criterios contradictorios o de desarrollar o precisar la doctrina existente, siempre que trascienda el interés particular del caso. **Séptimo:** En ese marco normativo y jurisprudencial, la incorporación de la procedencia excepcional mediante la Ley N° 31591 habilita a la Corte Suprema a conocer casos que permitan fijar criterios relevantes. Sin embargo, ello exige que el recurrente: a) invoque y sustente alguna de las causales previstas en el artículo 388⁷ del Código Procesal Civil; y b) exponga de forma clara y concreta las razones que justifiquen el desarrollo de la doctrina jurisprudencial. **Octavo:** Respecto al recurso de casación interpuesto por el **Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento**, si bien el recurrente alega la inaplicación de los artículos 2014, 2016 y 2022 del Código Civil, indicando que posee mejor derecho de propiedad por contar con inscripción registral previa frente a un demandante que no tiene su derecho inscrito. Sin embargo, no identifica ningún vacío normativo, ni plantea la necesidad de unificar o cambiar un criterio jurisprudencial. Las reglas sobre la oponibilidad de derechos reales (artículo 2022 del Código Civil), el principio de prioridad de rango (artículo 2016 del Código Civil) y la buena fe pública registral (artículo 2014 del Código Civil) son instituciones ampliamente desarrolladas por la jurisprudencia de la Corte Suprema y el Tribunal Constitucional. Es decir, el recurrente no propone una “evolución” de la doctrina, sino simplemente la aplicación de las normas a su favor. **8.1.** Además, debe tenerse en cuenta que determinar quién posee el “mejor derecho de propiedad”, verificar el tracto sucesivo de las partidas analizadas o valorar la eficacia de los informes técnicos y de las cartas de Sedapal son cuestiones de hecho y de valoración probatoria. La casación excepcional no puede ser utilizada para impugnar las conclusiones fácticas a las que llegaron los jueces de primera y segunda instancia. Al centrarse en el análisis de su caso particular, el recurrente incumple el requisito de formular una argumentación abstracta, racional y de alcance general. **8.2.** Aunado a ello, el hecho de que las sentencias de mérito no hayan amparado la tesis del recurrente o hayan considerado que el demandante probó su derecho no significa que exista una “motivación aparente”. Además, la invocación del “interés público” o la existencia de un contrato de concesión (Ley 30025) no suspenden ni modifican las reglas del derecho civil procesal para determinar la propiedad. El recurrente pretende que la Corte Suprema actúe como una instancia de apelación para corregir lo que considera un error de juicio (*error in iudicando*), desnaturaliza los requisitos estrictos de la casación excepcional. **8.3.** En ese sentido, al verificarse que el recurso interpuesto no cumple de manera concurrente con los requisitos de la doctrina casatoria excepcional —toda vez que el impugnante se limita a sustentar una discrepancia de criterios orientada a la revisión de los hechos, las pruebas del proceso y la tutela de su interés particular, sin aportar razones que justifiquen la creación o modificación de doctrina jurisprudencial para el sistema jurídico nacional— corresponde declarar su **improcedencia**. **Noveno:** Respecto al recurso de casación interpuesto por la **Superintendencia Nacional de Bienes Estatales**, se advierte que bajo el amparo de la infracción a los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución y del artículo 197 del Código Procesal Civil, la parte recurrente centra su argumentación en cuestionar la valoración probatoria que realizaron las instancias de mérito. **9.1.** Por otro lado, el recurrente argumenta que la Sala no valoró adecuadamente la “Escritura Pública Imperfecta” que no obra en los archivos municipales. Sin embargo, esto no configura un vacío normativo ni una necesidad de unificar criterios a nivel nacional; es una discrepancia puramente fáctica y probatoria de este proceso. Además, determinar si un documento es verosímil o si genera “duda” por no estar el original en el legajo municipal es una labor de valoración fáctica que compete exclusivamente a los jueces de mérito. La casación excepcional no puede abrirse

para reexaminar el causal probatorio. **9.2.** En consecuencia, al no haberse configurado el interés casacional de carácter excepcional, y constatándose que la argumentación del recurrente no trasciende el ámbito de su interés particular, el recurso deviene en manifiestamente **improcedente**, al no cumplir con los presupuestos rigurosos que la doctrina y la ley exigen para habilitar la competencia extraordinaria de este Supremo Tribunal. **II. DECISIÓN:** Por estas consideraciones declararon **IMPROCEDENTES** los recursos de casación **excepcional** interpuesto por **1)** la Procuradora Pública del **Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento**, mediante escrito del diez de abril de dos mil veinticuatro (foja ochocientos cincuenta y uno); **2)** el Procurador Público de la **Superintendencia Nacional de Bienes Estatales**, mediante escrito del treinta de abril de dos mil veinticuatro (fojas ochocientos cincuenta y nueve); contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número cuatro, del seis de diciembre de dos mil veintitrés (fojas ochocientos veintinueve). En consecuencia, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*; en los seguidos por Marco Benicio Martínez Acosta y otros contra el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento y la Superintendencia Nacional de Bienes Estatales, sobre mejor derecho a la propiedad. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la **señora Jueza Suprema Felices Mendoza. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA**

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta

² Antecedentes: Expediente N° 00142-2018-0-3003-JR-CI-01

- Marco Benicio Martínez Acosta, mediante escrito del veinte de marzo de dos mil dieciocho y escrito de subsanación del dos de abril del mismo año, interpuso demanda contra la Superintendencia Nacional de Bienes Estatales – SBN y el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento, solicitando como **pretensión principal**: se declare su mejor derecho de propiedad respecto del área de 770,607.64 m², denominada Parcela K-6, a la fecha inscrita dentro en la Partida Registral N° 11738185 del Registro de la Propiedad Inmueble de Lima, ubicadas en el distrito de Santa María del Mar, actualmente a nombre del Estado, como primera **pretensión secundaria**: se cancele el asiento B de la Partida Registral N° 11222711 del Registro de la Propiedad Inmueble de Lima y que se cancele el Asiento G0001 de la Partida Registral N° 11738185 del Registro de Propiedad Inmueble de Lima y, en consecuencia, la inscripción de la desmembración contenida en dichos asientos registrales y como **segunda pretensión secundaria**: se inscriba judicialmente el derecho de propiedad de la accionante en las precitadas partidas registrales.

Como fundamentos de su demanda señala que adquirió el terreno sub litis de quien era el propietario registral, es decir, de la Municipalidad de San Bartolo, luego de cumplir los requisitos de ley. Respecto a la Parcela K-6, sustenta su derecho desde el veinticuatro de junio de mil novecientos cincuenta y nueve, como fluye de los anexos de la Escritura Pública Imperfecta N°101, de fecha treinta de diciembre de mil novecientos noventa y dos. Además, refiere que la SBN recién adquirió el derecho de propiedad desde el veintidós de marzo de dos mil veinticinco, mediante la inscripción de una inmatriculación en los registros públicos, por lo cual en la demanda se pide dilucidar quien ostenta el mejor derecho de propiedad en función de los documentos que describen la secuencia de hechos. Aunado a ello, sostiene que en el Asiento 00001 de la Partida Registral P03232840 del Registro de la Propiedad Inmueble de Lima, se indica claramente que la Municipalidad Distrital de San Bartolo, es propietario desde el veinte de marzo de mil novecientos cincuenta y uno, indicando que el antecedente registral de la Partida es el Tomo 625, Fojas 1 del mismo registro (antes Cañete).

- El Juzgado Especializado Civil de Lurin de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur, mediante sentencia contenida en la resolución número cuatro, del once de marzo de dos mil veinticinco, declaró: **FUNDADA LA DEMANDA EN TODOS SUS EXTREMOS**, y, en consecuencia: **1) Se declara que la demandante ostenta MEJOR DERECHO DE PROPIEDAD respecto del área de 770,607.64 m², que forma parte del terreno eriazado ubicado al lado este y adyacente a la Urb. Santa María del Mar, del distrito de Santa María del Mar, provincia y departamento de Lima, inscrito en la Partida Registral No.11738185 del Registro de Propiedad Inmueble de Lima. 2) ORDENO SE CANCELE EL ASIENTO B DE LA PARTIDA REGISTRAL N° 11222711 DEL REGISTRO DE LA PROPIEDAD INMUEBLE DE LIMA Y EL ASIENTO G0001 DE LA PARTIDA REGISTRAL NO.11738185 DEL REGISTRO DE LA PROPIEDAD INMUEBLE DE LIMA; 3) ORDENO que se inscriba judicialmente el derecho de propiedad de la accionante en las precitadas partidas registrales, oficiándose para tal efecto a la SUNARP y debiéndose señalar en el respectivo asiento registral los linderos, medidas perimétricas y coordenadas del terreno sub litis, conforme a la memoria descriptiva y plano respectivos, obrantes en autos, que se adjuntarán al oficio respectivo (...)**

- La Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur, mediante sentencia contenida en la resolución número cuatro, del seis de diciembre de dos mil veintitrés, declaró: **1. SE CONFIRMA la sentencia contenido en la resolución número treinta y tres, de fecha 30 de setiembre del año 2022, que resuelve: DECLARAR FUNDADA LA DEMANDA, y en consecuencia, declara que la parte demandante ostenta MEJOR DERECHO DE PROPIEDAD respecto del área de 770,607.64 m², que forma parte del terreno eriazado ubicado al lado este y adyacente a la Urb. Santa María del Mar, del distrito de Santa María del Mar, provincia y departamento de Lima, inscrito en la Partida Registral No.11738185 del Registro**

de Propiedad Inmueble de Lima; ordena que se inscriba judicialmente el derecho de propiedad de la accionante en la precitada partida, y en la Partida 11222711, oficiándose para tal efecto a la SUNARP y debiéndose señalar en el respectivo asiento registral los linderos, medidas perimétricas y coordenadas del terreno sub litis, conforme a la memoria descriptiva y plano respectivos, obrantes en autos, que se adjuntarán al oficio respectivo; con lo demás que contiene. **2. SE REVOKA**, en cuanto declara fundada la pretensión accesorio de cancelación del asiento B de la Partida Registral N° 11222711 del Registro de la Propiedad Inmueble de Lima y el asiento G0001 de la Partida Registral N° 11738185 del Registro de Propiedad Inmueble de Lima; la que se declara Improcedente. Sin costas ni costos del proceso.

³ El artículo 387 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, establece que: "Excepcionalmente, es procedente el recurso de casación, en casos distintos a los previstos en el artículo 386", cuando la Corte Suprema, discrecionalmente, lo considere necesario para el desarrollo de la doctrina jurisprudencial"

⁴ El artículo 391° inciso 5) del mismo Ordenamiento Procesal Civil, con respecto a la procedencia excepcional del recurso de casación, señala: "Si se invoca el artículo 387", sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388", el recurrente debe consignar, adicional y puntualmente, las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende" (énfasis nuestro).

⁵ La Sala Civil Transitoria de la Corte Suprema, en la Queja por denegatoria de Casación N° 43-2023-Puno, ha adoptado criterios para la calificación excepcional de un recurso de casación, en la forma siguiente:

"**DÉCIMO** - Ahora bien, con relación a ello, esta Suprema Corte considera que la procedencia excepcional de un recurso de casación tiene que estar relacionada o a la generación de una doctrina jurisprudencial o al desarrollo de la ya existente, tal como lo ha previsto el legislador en el artículo 387 del Código Procesal Civil, de modo que le posibilite prevenir o remediar el conflicto de interpretación y/o aplicación normativa, en temas controversiales o innovadores para cuyo efecto debe tenerse en cuenta— de manera conjunta— lo siguiente:

10.1 El recurrente está obligado a precisar el Estado de la Cuestión de la doctrina jurisprudencial cuyo desarrollo pretende, entendido como la información escrita, documentada, relevante y concreta de lo que ya se ha dicho y lo que falta por decir de la referida doctrina jurisprudencial.

10.2 La "doctrina jurisprudencial tiene que estar relacionada intrínsecamente a la materia controvertida que se ha analizado en el proceso judicial pudiendo consistir en a) la creación de la misma, para lo cual el recurrente debe especificar la tesis jurídica que propone b) la tutela de la ya existente o c) la mejora, desarrollo o cambio de la doctrina jurisprudencial vigente, indicando qué aspectos deben ser modificados.

10.3 El recurrente debe señalar con claridad y precisión, el vacío normativo, la necesidad del cambio de criterio, la unificación del criterio o la pacificación en la interpretación y/o aplicación por la jurisdicción respecto a la problemática jurídica intrínseca al desarrollo de la "doctrina jurisprudencial que pretende.

10.4 El recurrente está obligado a construir una argumentación discursiva racional, puntual específica, no genérica, como sustento de la casación excepcional. (resaltado nuestro)"

⁶ La Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria en la Sentencia de la Casación N° 23656-2023 Lima, ha contemplado lo siguiente:

"**5.3.2 Por doctrina jurisprudencial se entiende esa proposición o línea jurídica afirmada en una o varias sentencias. Así, los fundamentos de la sentencia constituyen doctrina jurisprudencial cuando están conformados por líneas jurídicas con las cuales el órgano de cierre va trazando en el tiempo una ruta determinada acerca de una cuestión jurídica. Por consiguiente, todas las Salas Supremas, cuando conocen un caso en sede casatoria, están habilitadas para, a través de los fundamentos de sus decisiones, construir progresivamente doctrina jurisprudencial. (...)**

5.3.4 Ahora bien, desarrollando el análisis de este juicio de excepcionalidad (pero no de manera cerrada o definitiva), debemos señalar que se pueden presentar casos de sentencias recurribles en casación que sirvan para la unificación de la doctrina; y, en ese supuesto, de debe comparar sentencias sobre casos iguales que tengan la particularidad de pronunciamientos diferentes.

Es esencial, en este supuesto, que deba verificarse la igualdad de los hechos de la sentencia que se recurre con la anterior decisión casatoria, la de contraste. Pero también pueden presentarse sentencias que se impugnan argumentando que el interés casacional lo es sobre la doctrina jurisprudencial, presente y fijada de ese modo en las sentencias del tribunal de cierre, con la que la sentencia impugnada se encuentra en oposición; o, con sentencias de segundo grado emitidas por las salas superiores con las que la sentencia impugnada coincide al haber resuelto la misma cuestión planteada sobre el cual aquellas sentencias del tribunal de cierre tienen decisiones contradictorias."

⁷ ARTICULO 388 del Código Procesal Civil.

"Son causales para interponer recurso de casación:

1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.

2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.

3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.

4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.

5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema".

CASACIÓN N° 1294-2026 LIMA

TEMA: MOTIVACIÓN JUDICIAL, DEBIDO PROCESO Y CONGRUENCIA PROCESAL EN EL CONTROL JURISDICCIONAL DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.

PROBLEMÁTICA PLANTEADA: ¿El análisis desarrollado por la Sala Superior al ejercer el control jurisdiccional sobre los actos administrativos impugnados vulnera el debido proceso, el deber de motivación de las resoluciones judiciales y el principio de congruencia procesal?

POSICIÓN DE LA SALA SUPREMA: En el presente caso, esta Sala Suprema considera que no se ha configurado la infracción de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú ni del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, pues la sentencia de vista contiene una motivación suficiente, congruente y jurídicamente razonable respecto de la controversia sometida a su conocimiento. En efecto, la Sala Superior ejerció el control jurisdiccional sobre la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022 dentro de los límites fijados por el petitorio y la causa de pedir, expresando las razones fácticas y jurídicas que sustentan la decisión adoptada. Asimismo, se verifica que la declaración jurada rectificatoria correspondiente a la Regalía Minera del periodo noviembre de dos mil cuatro fue incorporada al proceso judicial, puesta en conocimiento de las entidades demandadas y sometida al contradictorio. En tal contexto, la consideración de dicho documento por parte de la Sala Superior no configura una vulneración del debido proceso, del deber de motivación de las resoluciones judiciales ni del principio de congruencia procesal, sino una manifestación del control jurisdiccional ejercido sobre los actos administrativos impugnados. En consecuencia, los agravios formulados por la SUNAT no evidencian la existencia de una infracción procesal con relevancia constitucional.

PALABRAS CLAVE: congruencia procesal, control jurisdiccional, declaración jurada rectificatoria.

Lima, diecisiete de junio de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA: La causa número mil doscientos noventa y cuatro guion dos mil veintiséis, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha a través de la plataforma virtual Google Meet, y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **1. OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN:** En el presente proceso sobre nulidad de resolución administrativa, se ha interpuesto recurso de casación por la codemandada, **Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT**, mediante escrito de fecha treinta de diciembre de dos mil veinticinco (folios quinientos noventa y nueve a seiscientos veintinueve del Expediente Judicial Electrónico - EJE¹), **contra la sentencia de vista** contenida en la resolución número quince del dos de diciembre de dos mil veinticinco (folios quinientos setenta y siete a quinientos noventa y cuatro), expedida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, **que confirmó la sentencia apelada** contenida en la resolución número once de fecha ocho de agosto de dos mil veinticinco (folios cuatrocientos setenta y cinco a cuatrocientos noventa y uno), **que declaró fundada en parte la demanda** y, en consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, de fecha diez de marzo de dos mil veintidós, en el extremo que confirmó la Resolución de Intendencia N° 0150140011576, del treinta y uno de octubre de dos mil catorce. **2. Causales por la que se ha declarado procedente el recurso de casación.** Mediante auto calificatorio del quince de abril de dos mil veintiséis (folios once a diecinueve del cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema), se declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la codemandada Sunat por las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú.** Sostiene que, en los considerandos 3.4, 3.5 y 9 de la sentencia de vista, se advierte una motivación incoherente en cuanto al razonamiento probatorio, pues se reconoce que en el expediente administrativo solo obran las declaraciones rectificatorias del uno de junio de dos mil cinco referidas a las regalías mineras de los periodos junio a octubre y diciembre de dos mil cuatro, mas no la correspondiente al periodo noviembre de dos mil cuatro; asimismo, en el considerando 9 se señala que la declaración jurada

rectificatoria vinculada a la regalía minera de noviembre de dos mil cuatro, fue presentada recién durante el proceso judicial. No obstante, la Sala concluye que el Tribunal Fiscal no valoró la declaración rectificatoria de treinta de junio de dos mil cinco vinculada a dicho periodo, y sobre esa base confirmó la sentencia de primera instancia que estimó ese extremo de la demanda; por ello, sostiene que la sentencia recurrida adolece de un defecto de motivación interna, por incoherencia entre las premisas y la conclusión del razonamiento judicial. Asimismo, argumenta que la sentencia de vista ha incurrido en infracción normativa por vulneración de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, al emitir un pronunciamiento con defecto de motivación incongruente y vulnerar el principio de congruencia procesal, pues resolvió sobre un extremo que no fue materia de controversia en el procedimiento administrativo. Señala que, conforme al principio de congruencia, el juez no puede pronunciarse sobre cuestiones no planteadas oportunamente por las partes, siendo que en el presente caso la demandante no formuló cuestionamiento alguno vinculado a la regalía minera del periodo noviembre de dos mil cuatro, ni ofreció medios probatorios sobre dicho extremo en sede administrativa, limitando sus alegaciones a los periodos de junio a octubre y diciembre de dos mil cuatro. No obstante, la Sala Superior, en el considerando noveno, emitió pronunciamiento sobre dicho periodo, sustentándose en una declaración rectificatoria de fecha treinta de junio de dos mil cinco, que no fue presentada en el procedimiento administrativo, sino recién en sede judicial. En tal sentido, al haberse introducido y resuelto un punto no controvertido en sede administrativa, la sentencia incurre en un defecto de motivación incongruente activa, afectando el debido proceso y la debida motivación de las resoluciones judiciales. **b) Infracción normativa por inaplicación de los numerales 2 y 3 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú.** Refiere que la sentencia de vista se pronunció estimando el cuestionamiento de la demandante vinculado a la regalía minera de noviembre dos mil cuatro, pese a que ella no planteó ningún cuestionamiento sobre dicho aspecto durante el procedimiento contencioso tributario, ni presentó en tal etapa la declaración jurada rectificatoria del treinta de junio de dos mil cinco, la cual fue incorporada recién en el proceso judicial. Señala que la actuación de la Administración Tributaria sobre tal extremo quedó firme por falta de impugnación en sede administrativa, adquiriendo la calidad de cosa decidida, con los mismos efectos de inmutabilidad e irrevisabilidad que la cosa juzgada, por lo que no correspondía que la sentencia de vista se pronuncie ni estime dicho aspecto, el cual debía considerarse fuera del debate. **3. Cuestión jurídica en debate.** En el presente caso, corresponde determinar si la sentencia de vista incurrió o no en las infracciones normativas de carácter procesal denunciadas por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, referidas a la inaplicación de los numerales 2, 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, al resolver la controversia vinculada a la Orden de Pago N° 011-001-0091125, emitida por concepto de Regalía Minera correspondiente al periodo noviembre de dos mil cuatro. En tal sentido, corresponde verificar si la Sala Superior vulneró el debido proceso, la tutela jurisdiccional efectiva, el deber de motivación de las resoluciones judiciales y el principio de congruencia procesal, al ejercer el control jurisdiccional sobre la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022. **II. CONSIDERANDO:** **Referencias principales sobre el proceso judicial. PRIMERO.-** Antes de absolver las denuncias planteadas y para contextualizar el caso particular, es pertinente iniciar el examen que corresponde a este Tribunal Supremo con un sumario recuento de las principales actuaciones vinculadas con el desarrollo de la presente causa judicial. Así, tenemos: **1.1. Materialización del ejercicio del derecho de acción.** El veintitres de junio de dos mil veintidós, la parte demandante, **Volcán Compañía Minera Sociedad Anónima Abierta**, acude al órgano jurisdiccional para interponer demanda sobre nulidad de resolución administrativa (folios tres a veinticinco), subsanada mediante escritos de fechas veinticuatro y veinticinco de agosto de dos mil veintidós (folios cien a ciento tres y doscientos veintisiete a doscientos veintiocho, respectivamente). Planteó como petitorio lo siguiente: **Primera pretensión principal:** Se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, de fecha diez de marzo de dos mil veintidós, en los extremos que: i) confirma la Orden de Pago N° 011-001-0091125 emitida por la omisión al pago de la Regalía Minera del periodo de noviembre de dos mil cuatro, por la supuesta vulneración del derecho a la prueba, a la debida valoración de los medios probatorios y al debido procedimiento administrativo de la actora; ii) faculta la cobranza indebida de la deuda contenida en la Orden de Pago

N° 011-001-0091125, por la vulneración del principio de legalidad y del derecho al debido procedimiento administrativo; y, iii) confirma la ausencia de legalidad de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT para ejercer la facultad de administración y cobranza de la Regalía Minera respecto a las obligaciones del período noviembre de dos mil cuatro, por vulneración del principio de irretroactividad de las normas y del principio de legalidad.

Primera pretensión accesoria a la pretensión principal: Se ordene a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT que deje sin efecto la Resolución de Intendencia N° 0150140011576, del treinta y uno de octubre de dos mil catorce, en el extremo que declaró fundada en parte la reclamación contra la Orden de Pago N° 011-001-0091125, y, en consecuencia, se deje sin efecto la referida Orden de Pago.

Segunda pretensión accesoria a la pretensión principal: Se declare prescrita la facultad de la administración tributaria para exigir el pago de la Regalía Minera.

Tercera pretensión accesoria a la pretensión principal: Se ordene a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, la devolución de la suma de S/ 618,288.00 (seiscientos dieciocho mil doscientos ochenta y ocho soles con cero céntimos). El petitorio se sustenta en los siguientes términos:

a) Cumplió con presentar la declaración jurada rectificatoria de la Regalía Minera correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro. Pese a ello, mediante la Resolución N° 01810-5-2022, el Tribunal Fiscal indicó que dicha declaración no habría sido presentada y, sobre esa base, confirmó la deuda por ese concepto. La declaración jurada rectificatoria fue presentada el treinta de junio de dos mil cinco en formato físico, a través de la Mesa de Partes de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, bajo el Expediente N° 010375, documento que adjunta a su demanda. La omisión de su valoración vulneró el derecho a la prueba, a la debida valoración de los medios probatorios y al debido procedimiento administrativo.

b) Las facultades de administración y cobranza de la Regalía Minera correspondiente al año dos mil cuatro, recaían en el Ministerio de Economía y Finanzas, conforme al artículo 7° de la Ley N° 28258, Ley de Regalía Minera. Si bien el Decreto Supremo N° 157-2004-EF autorizó a la SUNAT a ejercer dichas funciones, la delegación de facultades debía efectuarse mediante una norma con rango de ley. Por tal razón, dichas facultades fueron otorgadas a la SUNAT recién con la entrada en vigencia de la Ley N° 28969, a partir del año dos mil siete. En consecuencia, la Orden de Pago N° 011-001-0091125 debió quedar sin efecto, lo que no ocurrió, vulnerándose el principio de irretroactividad de las normas.

c) Respecto a la prescripción de la facultad de la administración tributaria para exigir el pago de la deuda tributaria por regalías mineras correspondientes a noviembre de dos mil cuatro, resulta aplicable el Texto Único Ordenado del Código Tributario, conforme al artículo 3° de la Ley N° 28969. La declaración jurada fue presentada el veintiocho de febrero de dos mil cinco y su rectificatoria el treinta de junio de dos mil cinco, por lo que el plazo de prescripción debía computarse desde el uno de enero de dos mil seis. En consecuencia, cuando se notificó la Orden de Pago, el veinte de diciembre de dos mil diez, ya había transcurrido el plazo de cuatro años previsto en el artículo 44° del citado código.

1.2. Contestación a la demanda. 1.2.1. El Procurador Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, mediante escrito de fecha diez de noviembre de dos mil veintidós (folios trescientos cuarenta y uno a trescientos sesenta y dos), contestó la demanda, solicitando que ella se declare improcedente y/o infundada. Se sustenta la absolución de la demanda con los siguientes argumentos principales:

a) La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, emitió el catorce de diciembre de dos mil diez la Orden de Pago N° 011-001-0091125, al amparo del numeral 1 del artículo 78° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, por la omisión al pago de las Regalías Mineras correspondiente a noviembre de dos mil cuatro. La administración tributaria se encontraba facultada para emitir dicho valor, toda vez que la Ley N° 28969 estuvo vigente desde el veintiséis de enero de dos mil siete. En consecuencia, no se produjo una aplicación retroactiva de dicha norma, sino su aplicación inmediata al ejercicio de la facultad de cobro respecto de una deuda pendiente de pago.

b) De la declaración jurada presentada el veintiocho de febrero de dos mil cinco, se advierte que la demandante determinó por concepto de Regalía Minera el importe de S/ 1'221,178.00 (un millón doscientos veintinueve mil ciento setenta y ocho soles con cero céntimos), sin efectuar pago alguno en dicha oportunidad. Posteriormente, mediante Formulario PDT 698 N° 2000494, el treinta de junio de dos mil cinco, realizó un pago parcial de S/

1'116,453.00 (un millón ciento dieciséis mil cuatrocientos cincuenta y tres soles con cero céntimos), quedando un saldo pendiente de S/ 104,725.00 (ciento cuatro mil setecientos veinticinco soles con cero céntimos).

c) La referida Orden de Pago fue emitida por dicho saldo pendiente, más los intereses correspondientes, conforme al concepto autoliquidado por la propia demandante. Asimismo, durante el procedimiento contencioso administrativo, la actora no presentó documentación que acreditara la imposibilidad de efectuar la declaración sustitutoria y/o rectificatoria correspondiente, quedando acreditado que podía realizar la declaración y/o el pago mediante el Programa de Declaración Telemática PDT 698.

d) En cuanto a la prescripción, conforme a los artículos 43° y 44° del Código Tributario y a la Única Disposición Complementaria Transitoria de la Ley N° 28969, el plazo de prescripción de la acción de la administración tributaria para exigir el pago de las Regalías Mineras correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro, se inició el veintiséis de enero de dos mil siete y culminaba el veintiséis de enero de dos mil once, salvo la existencia de alguna causal de interrupción o suspensión.

e) En consecuencia, al veintinueve de diciembre de dos mil diez, fecha en que la demandante dedujo la prescripción, aún no había transcurrido el referido plazo, por lo que la acción de la administración para exigir el pago de la deuda contenida en la Orden de Pago N° 011-001-0091125, no había prescrito.

1.2.2. Por su parte, la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, mediante escrito de fecha diez de noviembre de dos mil veintidós (folios trescientos setenta a trescientos ochenta y dos), contestó la demanda, solicitando que ella se declare improcedente y/o infundada. Se sustenta la absolución de la demanda con los siguientes argumentos principales:

a) De la declaración jurada presentada el veintiocho de febrero de dos mil cinco, se advierte que la demandante determinó una Regalía Minera ascendente a S/ 1'221,178.00 (un millón doscientos veintinueve mil ciento setenta y ocho soles con cero céntimos), sin efectuar pago alguno. Posteriormente, el treinta de junio de dos mil cinco realizó un pago parcial de S/ 1'116,453.00 (un millón ciento dieciséis mil cuatrocientos cincuenta y tres soles con cero céntimos) mediante el Formulario PDT 698 N° 2000494, quedando un importe pendiente de S/ 104,725.00 (ciento cuatro mil setecientos veinticinco soles con cero céntimos).

b) Sobre esa base, la Orden de Pago N° 011-001-0091125 fue emitida por dicho saldo, más los intereses, conforme al monto autoliquidado por la propia recurrente y al amparo del numeral 1 del artículo 78° del Texto Único Ordenado del Código Tributario. En tal sentido, la resolución del Tribunal Fiscal no resulta nula, pues no vulnera el derecho a la prueba ni el debido procedimiento, al haber confirmado la legalidad de la referida Orden de Pago.

c) Por otro lado, las órdenes de pago impugnadas fueron emitidas el catorce de diciembre de dos mil diez, cuando la Ley N° 28969 se encontraba vigente. Entre dichos valores se encuentra la Orden de Pago N° 011-001-0091125, emitida por la omisión al pago de las Regalías Mineras correspondientes a los períodos junio a diciembre de dos mil cuatro. En consecuencia, a la fecha de emisión de tales valores, la administración tributaria se encontraba facultada para exigir el pago de dichas obligaciones. Por ello, la citada ley no fue aplicada de manera retroactiva, sino de forma vigente e inmediata al momento de ejercer la acción de cobro.

d) Asimismo, en cuanto a la prescripción, aun cuando se aplique el plazo de diez años regulado en el numeral 1 del artículo 2001° del Código Civil, a la fecha en que la demandante la invocó esta no había operado. En ese contexto, correspondía verificar el cómputo del plazo de prescripción previsto en el citado Código Tributario, conforme a la Única Disposición Complementaria Transitoria de la Ley N° 28969.

e) Dado que la demandante presentó dentro del plazo la declaración jurada de la Regalía Minera correspondiente a noviembre de dos mil cuatro, el plazo de prescripción para exigir su pago era de cuatro años, de acuerdo con los artículos 43° y 44° del referido Código Tributario, computado desde el veintiséis de enero de dos mil siete hasta el veintiséis de enero de dos mil once. Por consiguiente, al veintinueve de diciembre de dos mil diez, fecha en que la accionante dedujo la prescripción, la facultad de la administración para exigir el pago de la obligación por concepto de regalía minera no había prescrito.

1.3. Sentencia de primera instancia. Mediante resolución número once del ocho de junio de dos mil veinticinco (folios cuatrocientos setenta y cinco a cuatrocientos noventa y uno), el Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, emitió sentencia de primera instancia resolviendo lo siguiente:

1. Declarar FUNDADA EN PARTE la demanda de páginas tres a veinticinco del Expediente Judicial Electrónico, interpuesta por

la VOLCAN COMPAÑIA MINERA S.A.A. contra SUNAT y el TRIBUNAL FISCAL; en consecuencia, se declara: - **NULA EN PARTE la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, de 10 de marzo de 2022, en el extremo que confirma la Resolución de Intendencia N° 0150140011576, de 31 de octubre de 2014. DEJAR sin efecto la Resolución de Intendencia N° 0150140011576, de 31 de octubre de 2014, en el extremo que declaró fundada en parte la reclamación contra la Orden de Pago N° 011-001-0091125. - DEJAR sin efecto la Orden de Pago N° 011-001-0091125, únicamente en el extremo de lo resuelto en el Considerando Noveno de la presente Resolución, referido a la no valoración de la declaración jurada rectificatoria de 30 de junio de 2005 por regalías mineras del periodo de noviembre de 2004. - ORDENAR a la SUNAT la devolución de la suma de S/. 618 288,00, únicamente en el extremo de lo resuelto en el Considerando Noveno de la presente Resolución referido a la no valoración de la declaración jurada rectificatoria de 30 de junio de 2005 por regalías mineras del periodo de noviembre de 2004, y siempre que dicho importe no haya sido aplicado a otras deudas no pagadas por la demandante, de ser el caso. 2. Declarar INFUNDADA la demanda en los demás extremos, sin costas y costos del proceso. Los fundamentos sustanciales vinculados a la citada decisión son los siguientes: a) La facultad de la Administración Tributaria para exigir el pago de la deuda contenida en la Orden de Pago N° 011-001-0091125, correspondiente a la Regalía Minera del periodo noviembre de dos mil cuatro, no había prescrito. Si bien inicialmente resultaba aplicable el plazo de prescripción de diez años previsto en el numeral 1 del artículo 2001 del Código Civil, con la entrada en vigencia de la Ley N° 28969, el veintiséis de enero de dos mil siete, correspondía aplicar el plazo de cuatro años previsto en el Texto Único Ordenado del Código Tributario. En consecuencia, conforme a la Única Disposición Complementaria Transitoria de dicha ley, el nuevo plazo prescriptivo se computaba desde el veintiséis de enero de dos mil siete hasta el veintiséis de enero de dos mil once, salvo la existencia de actos de interrupción o suspensión. Por ello, al veintinueve de diciembre de dos mil diez, fecha en que la demandante solicitó la prescripción mediante su recurso de reclamación, la facultad de la Administración para exigir el pago de la deuda no había prescrito. b) La Administración Tributaria se encontraba facultada para ejercer las funciones de administración y cobranza de la Regalía Minera correspondiente al periodo noviembre de dos mil cuatro. Si bien el periodo materia de controversia correspondía al año dos mil cuatro y las facultades conferidas a la SUNAT fueron desarrolladas por la Ley N° 28969, ello no impedía que la Administración ejerciera dichas atribuciones al momento de emitir la orden de pago, por cuanto la deuda no había prescrito y la citada ley ya se encontraba vigente. Arega que el contenido del reglamento, en cuanto se limita a las facultades delegadas conforme a ley y no excede su contenido, no vulnera el ordenamiento jurídico. c) Estableció que ni la SUNAT ni el Tribunal Fiscal emitieron pronunciamiento sobre los inconvenientes alegados por la demandante para presentar la declaración jurada rectificatoria correspondiente a la Regalía Minera del periodo noviembre de dos mil cuatro, ni sobre el contenido de la declaración presentada de manera manual el treinta de junio de dos mil cinco. En tal sentido, concluyó que ambas entidades no valoraron adecuadamente los medios probatorios presentados por la contribuyente. d) En aplicación del artículo 88 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, consideró que la declaración jurada rectificatoria surtió efectos al no haber sido observada por la Administración dentro del plazo legal, razón por la cual la deuda no podía mantenerse sobre la base de la Declaración Jurada PDT 698 N° 4000007, que consignaba una obligación de S/ 1'221,178.00 (un millón doscientos veintiún mil ciento setenta y ocho soles con cero céntimos), sin considerar la declaración rectificatoria que determinó un importe de S/ 1'116,452.88 (un millón ciento dieciséis mil cuatrocientos cincuenta y dos soles con ochenta y ocho céntimos). Por ello, concluyó que la Orden de Pago N° 011-001-0091125 no resultaba conforme a derecho. **1.4. Ejercicio del derecho a impugnar. 1.4.1.** El Procurador Público Adjunto a cargo de los asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del **Tribunal Fiscal**, mediante escrito de fecha quince de agosto de dos mil veinticinco, interpone recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia (folios cuatrocientos noventa y seis a quinientos seis), exponiendo los siguientes agravios: a) La sentencia apelada presenta una motivación insuficiente y una deficiente motivación externa al declarar la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, dejar sin efecto la Orden de Pago N° 011-001-0091125 y ordenar la devolución de S/ 618,288.00 (seiscientos dieciocho mil doscientos ochenta y ocho soles con cero céntimos), por la**

supuesta falta de valoración de la declaración jurada rectificatoria del treinta de junio de dos mil cinco, correspondiente a las regalías mineras de noviembre de dos mil cuatro. b) Asimismo, existe error en el considerando noveno de la sentencia impugnada, al concluir que no hubo pronunciamiento sobre los inconvenientes alegados para presentar la declaración jurada rectificatoria. La Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022 estableció que dicha declaración no fue presentada, pese a que la demandante sí rectificó otros periodos, y verificó que no existía impedimento para declarar o pagar mediante el PDT 0698. Por el contrario, se acreditó que sí podía efectuar el pago, como ocurrió el treinta de junio de dos mil cinco, evidenciando que pudo cumplir dentro del plazo. c) En consecuencia, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022 sí se pronunció sobre los argumentos vinculados a la declaración jurada rectificatoria de noviembre de dos mil cuatro, concluyendo que esta no fue presentada y que existía un procedimiento para hacerlo. Por ello, no se encuentra incurra en la causal de nulidad prevista en el numeral 1 del artículo 10° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. **1.4.2.** Por su parte, la **Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT**, mediante escrito de fecha dieciocho de agosto de dos mil veinticinco, interpone recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia (folios quinientos doce a quinientos veintinueve), exponiendo los siguientes agravios: a) La sentencia apelada incurre en motivación insuficiente y aparente al estimar la demanda respecto de la Orden de Pago N° 011-001-0091125, pues pese a que no obra en el expediente administrativo declaración jurada rectificatoria de noviembre de dos mil cuatro, concluye de forma incongruente que esta ha surtido efectos. Asimismo, omite pronunciarse sobre los argumentos de la contestación de la demanda, relevantes para determinar la validez del referido valor. b) Dicha Orden de Pago fue emitida el catorce de diciembre de dos mil diez, por la omisión en el pago de la regalía minera de noviembre de dos mil cuatro, sobre la base de la declaración jurada presentada el veintiocho de febrero de dos mil cinco mediante PDT 698 N° 4000007, por S/ 104,725.00 (ciento cuatro mil setecientos veinticinco soles con cero céntimos) más intereses. c) La demandante determinó S/ 1'221,178.00 (un millón doscientos veintiún mil ciento setenta y ocho soles con cero céntimos) sin pago, y luego realizó un pago parcial de S/ 1'116,453.00 (un millón ciento dieciséis mil cuatrocientos cincuenta y tres soles con cero céntimos), el treinta de junio de dos mil cinco, quedando un saldo pendiente de S/ 104,725.00 (ciento cuatro mil setecientos veinticinco soles con cero céntimos), verificándose que no cumplió con la totalidad de la obligación. d) En ese contexto, el vencimiento del plazo para el pago operaba el treinta de junio de dos mil cinco, conforme a la Segunda Disposición Transitoria de la Resolución de Superintendencia N° 035-2005/SUNAT, sin que se haya cumplido el pago total dentro del cronograma establecido. En consecuencia, la Resolución del Tribunal Fiscal sí se pronunció sobre lo alegado por la demandante respecto a la declaración jurada rectificatoria de noviembre de dos mil cuatro, concluyendo que esta no fue presentada. **1.5. Sentencia de vista. 1.5.1.** La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, emitió la **resolución número quince**, del dos de diciembre de dos mil veinticinco (folios quinientos setenta y siete a quinientos noventa y cuatro), que resolvió lo siguiente: CONFIRMAR la Sentencia contenida en la Resolución N° 11, de fecha 08 de agosto de 2025 (folios 475 a 491 del Expediente Judicial Electrónico), que falla: 1. Declarar FUNDADA EN PARTE la demanda de páginas tres a veinticinco del Expediente Judicial Electrónico, interpuesta por la VOLCAN COMPAÑIA MINERA S.A.A. contra SUNAT y el TRIBUNAL FISCAL; en consecuencia, se declara: i) NULA EN PARTE la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, de 10 de marzo de 2022, en el extremo que confirma la Resolución de Intendencia N° 0150140011576, de 31 de octubre de 2014. DEJAR sin efecto la Resolución de Intendencia N° 0150140011576, de 31 de octubre de 2014, en el extremo que declaró fundada en parte la reclamación contra la Orden de Pago N° 011-001-0091125. ii) DEJAR sin efecto la Orden de Pago N° 011-001-0091125, únicamente en el extremo de lo resuelto en el Considerando Noveno de la presente Resolución, referido a la no valoración de la declaración jurada rectificatoria de 30 de junio de 2005 por regalías mineras del periodo de noviembre de 2004. iii) ORDENAR a la SUNAT la devolución de la suma de S/. 618 288,00, únicamente en el extremo de lo resuelto en el Considerando Noveno de la presente Resolución referido a la no valoración de la declaración jurada rectificatoria de 30 de junio de 2005 por regalías mineras del periodo de noviembre

de 2004, y siempre que dicho importe no haya sido aplicado a otras deudas no pagadas por la demandante, de ser el caso.

2. Declarar INFUNDADA la demanda en los demás extremos, sin costas y costos del proceso. **1.5.2.** Constituyen argumentos principales de la decisión superior, los siguientes: **a)** De la revisión del expediente administrativo, la Sala advirtió que obra el cargo de recepción de la carta presentada por la demandante Volcán Compañía Minera Sociedad Anónima Abierta a la SUNAT, el uno de junio de dos mil cinco. Preciso que, si bien en dicho documento la recurrente hace referencia a las Declaraciones Mensuales PDT 698 correspondientes a las Regalías Mineras de los meses de julio a diciembre de dos mil cuatro, incluido noviembre, no adjuntó la constancia de presentación del formulario correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro, a diferencia de lo acreditado respecto de los demás períodos. Asimismo, observó que en los actuados judiciales la demandante adjuntó como medio probatorio la declaración jurada rectificatoria correspondiente a dicho período. **b)** La Sala advirtió que la declaración jurada rectificatoria correspondiente a la Regalía Minera del período noviembre de dos mil cuatro, cuenta con sello de recepción de la SUNAT del treinta de junio de dos mil cinco, documento cuyo contenido, fecha de presentación y autenticidad no fueron desvirtuados por el Tribunal Fiscal ni por la SUNAT. En ese contexto, aplicando el principio de verdad material, concluyó que correspondía reconocer los efectos jurídicos previstos en el artículo 88 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, al haber sido presentada antes de la prescripción de la obligación y no existir pronunciamiento de la Administración dentro del plazo de cuarenta y cinco días hábiles. **c)** En consecuencia, la Sala concluyó que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022 y la Resolución de Intendencia N° 0150140011576, en el extremo referido a la Orden de Pago N° 011-001-0091125, no se ajustaban a derecho, al no haber otorgado eficacia a la declaración jurada rectificatoria presentada el treinta de junio de dos mil cinco, por lo que desestimó los agravios formulados por la SUNAT y el Tribunal Fiscal y confirmó la sentencia apelada. **Anotaciones acerca del recurso de casación. SEGUNDO.-** Contextualizado el caso, es pertinente hacer referencia a los alcances del recurso extraordinario de casación que delimitan la actividad casatoria de esta Sala Suprema. **2.1.** Conforme al artículo 384 del Código Procesal Civil, la casación persigue dos fines esenciales: *i)* garantizar la correcta aplicación del derecho objetivo al caso concreto; y, *ii)* asegurar la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. En este marco, la función casatoria se orienta al control jurídico de las resoluciones impugnadas, a efectos de determinar si se han vulnerado las normas que integran el debido proceso, entendido este como el cumplimiento de los principios y garantías que estructuran el proceso como instrumento para la tutela jurisdiccional efectiva, resguardando, en especial, el derecho de defensa de las partes. **2.2.** En tal sentido, la doctrina ha sostenido que el recurso extraordinario tiene como esencia “la defensa del derecho objetivo y la unificación de su aplicación”², con una doble finalidad “nomofiláctica y unificadora, siendo un recurso devolutivo y extraordinario en las se examina cuestiones relativas a la aplicación del Derecho”³, limitando al examen de cuestiones estrictamente jurídicas. **2.3.** Su objeto radica en el control de las infracciones normativas que puedan contener las sentencias o autos impugnados, partiendo de los hechos fijados por las instancias de mérito y aceptados por las partes, para evaluar si la subsunción jurídica efectuada es correcta. No basta la mera constatación de una infracción; es indispensable que el error sea esencial o decisivo para la resolución de la controversia. Asimismo, debe recordarse que, por su propia naturaleza, la casación no constituye una tercera instancia ni habilita un nuevo debate probatorio, sino que actúa como un mecanismo singular destinado exclusivamente a verificar la adecuada aplicación del derecho y a preservar la coherencia del sistema jurídico nacional. **2.4.** En cuanto a la infracción normativa en el recurso de casación, la doctrina procesal la define como un “error, dentro de él, por cierto, encontramos al *error in iudicando*, el *error in procedendo* y el *error in cogitando*. Entonces, cuando se denuncia la existencia de una infracción, lo que realmente se hace es evidenciar la existencia de un error en la decisión judicial, la cual, como ya dijimos, puede ser de naturaleza sustantiva o procesal”⁴. En esa misma línea, debe precisarse que, cuando se trata de vicios procesales, estos se refieren a la contravención del debido proceso y a la inobservancia de las formas esenciales para la validez de los actos procesales. Conforme lo sostiene la doctrina, dichos vicios están vinculados “a normas procesales, a las garantías en ellas previstas, al tema de las nulidades procesales y a las formalidades de los actos procesales”⁵. Por tanto, si bien toda causal de casación

supone una violación de la ley, esta puede manifestarse tanto en la forma como en el fondo, correspondiendo en este último caso a las denominadas causales materiales. **2.5.** De otro lado, considerando que en el caso concreto se ha declarado procedente el recurso de casación, sustentado en causales de infracción normativa de naturaleza procesal -de orden constitucional-, corresponde realizar el correspondiente análisis casacional. **Análisis de las causales procesales. TERCERO.-** En el presente proceso contencioso administrativo sobre nulidad de resolución administrativa, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) ha interpuesto recurso de casación contra la sentencia de vista que confirmó la sentencia de primera instancia en el extremo que declaró fundada la demanda respecto de la Orden de Pago N° 011-001-0091125, correspondiente a la Regalía Minera del período **noviembre de dos mil cuatro**, dejando sin efecto la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022 y la Resolución de Intendencia N° 0150140011576, en dicho extremo. **3.1.** Mediante el referido recurso extraordinario, la Administración Tributaria denunció infracciones de naturaleza procesal por **inaplicación de los numerales 2, 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú**, sosteniendo que la sentencia de vista vulneró el derecho al debido proceso, a la debida motivación de las resoluciones judiciales y al principio de congruencia procesal. **3.2.** Las causales procesales invocadas hacen necesario desarrollar previamente los alcances constitucionales, legales y jurisprudenciales de las garantías procesales cuya vulneración se denuncia, a fin de determinar si la sentencia de vista satisface las exigencias derivadas del derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, del debido proceso y del principio de congruencia procesal, o si, por el contrario, se configura la infracción procesal denunciada por la entidad recurrente. **3.3. El debido proceso (o proceso regular)** es un derecho complejo, desde que está conformado por un conjunto de derechos esenciales que impiden que la libertad y los derechos de los individuos perezcan ante la ausencia o insuficiencia de un proceso o procedimiento o se vean afectados por cualquier sujeto de derecho -incluido el Estado- que pretenda hacer uso abusivo de estos. Como señala la doctrina: “[...] por su naturaleza misma, se trata de un derecho muy complejamente estructurado, que a la vez está conformado por un numeroso grupo de pequeños derechos que constituyen sus componentes o elementos integradores, y que se refieren a las estructuras, característica del Tribunal o instancias de decisión, al procedimiento que debe seguirse y a sus principios orientadores, y a las garantías con que debe contar la defensa”⁶. Dicho de otro modo, el derecho al proceso regular constituye un conjunto de garantías de las cuales goza el justiciable, que incluyen el derecho a ser oportunamente informado del proceso (*emplazamiento, notificación, tiempo razonable para preparar la defensa*), derecho a ser juzgado por un juez imparcial que no tenga interés en un determinado resultado del juicio, derecho a la tramitación oral de la causa y a la defensa por un profesional (*publicidad del debate*), derecho a la prueba, derecho a ser juzgado sobre la base del mérito del proceso y derecho al juez legal. **3.4.** Así también, el derecho al debido proceso comprende a su vez, entre otros derechos, el de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁷, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil⁸ y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁹. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹⁰. **3.5.** El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales supone que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; **b) Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; **c) Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir que

el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respaldan en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales éste debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y, d) **Motivación defectuosa en sentido estricto:** cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.6.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones al principio de congruencia "implica que el juez no vaya más allá del peticitorio ni de los hechos alegados por las partes, en tanto no tiene la facultad para afectar la declaración de voluntad del pretensor y concederle más de lo que ha delimitado en su demanda"¹¹. Este Principio regulado, entre otros, en el artículo VII del título preliminar del Código Procesal Civil y el numeral 6 del artículo 50 del mismo cuerpo normativo, el cual consiste en la identidad jurídica que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador. La observancia del principio de congruencia implica que en toda resolución judicial exista i) coherencia entre lo peticionado por las partes y lo finalmente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (*congruencia externa*), y ii) armonía entre la motivación y la parte resolutoria (*congruencia interna*); de tal manera que la decisión sea el reflejo y externalización lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta, todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme a lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la Sentencia N° 1230-2003-PCH/TC. **3.7.** La aplicación del referido principio rector significa que el juez está obligado a dictar sus resoluciones de acuerdo al sentido y alcances de las peticiones formuladas por las partes, por lo que, en ese orden de ideas, en el caso del recurso de apelación, corresponde al órgano jurisdiccional superior resolver en función de los agravios y errores de hecho y de derecho en los que se sustenta la pretensión impugnatoria expuesta por el apelante, con la limitación que el propio Código Procesal Civil prevé¹². Es en el contexto de lo detallado que este colegiado supremo verificará si se han respetado o no en el asunto concreto las reglas de la motivación. **3.8.** Ahora bien, debe evaluarse también que la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la referida fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, lo que facilita la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras¹³, todo ello dentro de la *función endoprocesal de la motivación*. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹⁴. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹⁵, todo lo cual se presenta dentro de la *función extraprocesal de la motivación*. **3.9.** Del contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza, logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: i) delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; ii) desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, y argumentando la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; iii) justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y iv) observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹⁶, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos, esto es: se trata de verificar el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones fácticas acreditadas, que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. **3.10.** Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza, logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: i) delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis

del caso concreto; ii) desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, y argumentando la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; iii) justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y iv) observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹⁷, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos, esto es: se trata de verificar el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones fácticas acreditadas, que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. **El control de la decisión jurisdiccional, el debido proceso y la motivación de las resoluciones judiciales aplicado al caso concreto.** **CUARTO.** - Establecidos los alcances constitucionales, legales y jurisprudenciales del derecho al debido proceso, del deber de motivación de las resoluciones judiciales y del principio de congruencia procesal, corresponde a este Supremo Tribunal determinar si la sentencia de vista incurrió en las infracciones procesales denunciadas por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), al confirmar la sentencia apelada en el extremo que declaró fundada la demanda respecto de la Orden de Pago N° 011-001-0091125, emitida por concepto de Regalía Minera correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro. **4.1.** En ese sentido, el control casatorio no tiene por finalidad reexaminar la controversia tributaria desde la perspectiva del derecho material, ni sustituir la valoración efectuada por los órganos jurisdiccionales de mérito acerca de los hechos acreditados en el proceso. Su objeto se limita a verificar si la resolución impugnada satisface las exigencias constitucionales derivadas del debido proceso, del deber de motivación de las resoluciones judiciales y del principio de congruencia procesal, mediante una fundamentación que permita identificar con claridad las premisas fácticas y jurídicas que sustentan la decisión adoptada y el razonamiento lógico que conduce a ella. **4.2.** Del contenido de las causales admitidas se advierte que la controversia sometida al conocimiento de este Supremo Tribunal no recae sobre la determinación de la Regalía Minera correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro, ni sobre la interpretación de las normas sustantivas que regulan dicha obligación tributaria. **El debate procesal se circunscribe, exclusivamente, a establecer si la Sala Superior, al ejercer el control jurisdiccional sobre la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, vulneró las garantías constitucionales invocadas por la entidad recurrente al desarrollar los fundamentos que sustentan la decisión impugnada.** **4.3.** En efecto, ambas causales procesales parten de una misma premisa fáctica y jurídica: la entidad recurrente sostiene que la Sala Superior sustentó su decisión en una apreciación que no guarda correspondencia con las actuaciones que sirvieron de sustento a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, al otorgar relevancia a la declaración jurada rectificatoria correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro pese a que, según afirma, dicho documento no formó parte del procedimiento administrativo que culminó con la expedición de la referida resolución. **4.4.** Bajo ese contexto, el examen de las infracciones procesales denunciadas exige verificar, en primer término, si las premisas fácticas sobre las cuales la Sala Superior estructuró su razonamiento, encuentran correspondencia con las actuaciones que integran el procedimiento administrativo y, en segundo término, determinar si la motivación desarrollada en la sentencia de vista satisface las exigencias constitucionales derivadas del debido proceso, del deber de motivación y del principio de congruencia procesal. Solo a partir de dicha verificación será posible establecer si los agravios formulados por la entidad recurrente revelan una vulneración con relevancia constitucional, o si expresan únicamente su discrepancia respecto del criterio jurídico adoptado por el órgano jurisdiccional al ejercer el control de legalidad de los actos administrativos impugnados. **QUINTO.** - Atendiendo a la naturaleza de las infracciones procesales denunciadas, debemos examinar aquellas actuaciones desarrolladas durante el procedimiento contencioso tributario que guardan relación directa con las causales admitidas. Tal examen no tiene por finalidad reproducir íntegramente las actuaciones desarrolladas en sede administrativa ni reabrir el debate sobre el fondo de la controversia tributaria, sino identificar los antecedentes que sirvieron de sustento a la expedición de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, a fin de verificar si las premisas asumidas posteriormente por la Sala Superior guardan correspondencia con los actuados que integran el expediente administrativo. **5.1.** Así, de los actuados

administrativos se aprecia que la controversia se originó con motivo de la obligación determinada por la propia contribuyente mediante la **Declaración Jurada PDT 698 N° 4000007, presentada el veintiocho de febrero de dos mil cinco, correspondiente a la Regalía Minera del período noviembre de dos mil cuatro**. En dicha declaración se consignó una obligación ascendente a S/ 1'221,178.00 (un millón doscientos veintitún mil ciento setenta y ocho soles con cero céntimos), efectuándose posteriormente un pago parcial de S/ 1'116,453.00 (un millón ciento dieciséis mil cuatrocientos cincuenta y tres soles con cero céntimos), circunstancia que dio lugar a la emisión de la Orden de Pago N° 011-001-0091125 por el saldo pendiente de pago. **5.2.** Posteriormente, la contribuyente interpuso recurso de reclamación contra la referida Orden de Pago, cuestionando la actuación de la Administración Tributaria respecto de la obligación correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro. Ese recurso fue resuelto mediante Resolución de Intendencia N° 0150140011576, de fecha treinta y uno de octubre de dos mil catorce, que declaró fundada en parte la reclamación y confirmó, entre otros extremos, la Orden de Pago N° 011-001-0091125. **5.3.** Contra dicho pronunciamiento la contribuyente interpuso recurso de apelación, el cual fue resuelto mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, de fecha diez de marzo de dos mil veintidós. A través de dicha resolución el Tribunal Fiscal confirmó el criterio asumido por la Administración Tributaria respecto de la Orden de Pago correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro, agotándose con ello la vía administrativa. **5.4.** Es precisamente la legalidad de este último acto administrativo la que constituye el objeto del proceso contencioso administrativo. En consecuencia, las actuaciones desarrolladas durante el procedimiento administrativo únicamente resultan relevantes en la medida que permiten verificar si las premisas fácticas empleadas por la Sala Superior para ejercer el control jurisdiccional de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, encuentran respaldo en el contenido del expediente administrativo y si, sobre dicha base, la motivación desarrollada en la sentencia de vista satisface las exigencias constitucionales invocadas por la entidad recurrente. **5.5.** Bajo ese contexto, la revisión del expediente administrativo adquiere especial relevancia respecto del tratamiento otorgado a la declaración jurada rectificatoria correspondiente a la Regalía Minera del período noviembre de dos mil cuatro, pues es precisamente sobre la incidencia atribuida a dicho documento que la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria sustenta las infracciones procesales denunciadas en el presente recurso extraordinario. Por ello, corresponde examinar las actuaciones administrativas vinculadas con dicho instrumento y el tratamiento que recibió durante el procedimiento contencioso tributario, a efectos de verificar si la fundamentación efectuada por la Sala Superior guarda correspondencia con los antecedentes administrativos que obran en autos. **SEXTO.-** Del contenido de las causales procesales admitidas, se advierte que la controversia sometida a conocimiento de este Supremo Tribunal no exige pronunciarse sobre la validez de la obligación tributaria materia de controversia ni sobre los efectos jurídicos de la declaración jurada rectificatoria correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro. El examen casatorio se encuentra circunscrito a verificar —insistimos— si la sentencia de vista satisface las exigencias derivadas del debido proceso, del deber de motivación de las resoluciones judiciales y del principio de congruencia procesal invocadas por la entidad recurrente. **SÉPTIMO.-** En ese camino, corresponde precisar una cuestión que resulta determinante para la resolución del recurso de casación. Las causales invocadas por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria parten de la premisa según la cual la Sala Superior habría vulnerado el derecho al debido proceso, el deber de motivación de las resoluciones judiciales y el principio de congruencia procesal, por haber considerado, al ejercer el control jurisdiccional de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, la declaración jurada rectificatoria correspondiente a la Regalía Minera del período noviembre de dos mil cuatro, pese a que, según sostiene, dicho documento no formó parte de las actuaciones administrativas que sirvieron de sustento al acto impugnado. **7.1.** Sin embargo, este Supremo Tribunal considera que la sola circunstancia de que un determinado documento no hubiera sido objeto de valoración durante el procedimiento administrativo no conduce, por sí misma, a concluir que el órgano jurisdiccional se encuentre impedido de examinarlo al ejercer el control de legalidad propio del proceso contencioso administrativo. Una conclusión en tal sentido supondría equiparar el ámbito de actuación de la Administración Pública con la función jurisdiccional atribuida constitucionalmente a los jueces,

desconociendo la naturaleza y finalidad propias del proceso contencioso administrativo. **7.2.** En efecto, el procedimiento administrativo y el proceso contencioso administrativo constituyen actuaciones jurídicamente diferenciadas, sujetas a finalidades, reglas y garantías propias. Mientras la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal ejercen potestades administrativas dentro del procedimiento contencioso tributario, el órgano jurisdiccional desarrolla una función de control de legalidad respecto de los actos administrativos impugnados, mediante un proceso judicial regido por los principios y garantías que informan la tutela jurisdiccional efectiva. En consecuencia, no resulta jurídicamente exigible que el ámbito de conocimiento del juez quede restringido, de manera absoluta, a los mismos elementos que fueron objeto de análisis durante el procedimiento administrativo. **7.3.** Desde esa perspectiva, el parámetro para determinar la existencia de una eventual vulneración del debido proceso, del deber de motivación o del principio de congruencia procesal, no radica en establecer si el documento cuestionado fue o no examinado durante el procedimiento administrativo, sino en verificar si su incorporación al proceso judicial respetó las garantías propias del contradictorio, permitió el pleno ejercicio del derecho de defensa y se produjo dentro de los límites objetivos de la controversia sometida al conocimiento del órgano jurisdiccional. **7.4.** Bajo tales consideraciones, el análisis de las causales procesales denunciadas no puede basarse exclusivamente sobre la afirmación de que la declaración jurada rectificatoria correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro no habría integrado las actuaciones administrativas. Resulta necesario establecer, además, cuál fue el tratamiento que recibió dicho documento durante el proceso judicial, si las entidades codemandadas tuvieron oportunidad de pronunciarse sobre su contenido y si la valoración efectuada por la Sala Superior alteró el objeto del proceso o vulneró las garantías constitucionales invocadas por la entidad recurrente. **OCTAVO.-** Aplicando las consideraciones expuestas al caso concreto, este Supremo Tribunal advierte que la declaración jurada rectificatoria correspondiente a la Regalía Minera del período noviembre de dos mil cuatro, no constituyó un elemento ajeno al debate procesal ni fue incorporada de manera sorpresiva durante el desarrollo del proceso contencioso administrativo. Por el contrario, tal documento fue ofrecido por la demandante como sustento de la pretensión de la demanda, incorporado válidamente al proceso judicial y puesto en conocimiento de las entidades codemandadas, las que tuvieron la oportunidad de ejercer plenamente su derecho de contradicción respecto de su contenido, autenticidad, eficacia y alcance jurídico. **8.1.** De las actuaciones procesales se advierte que tanto la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria como el Tribunal Fiscal, conocieron oportunamente la existencia de la declaración jurada rectificatoria presentada el treinta de junio de dos mil cinco mediante Expediente N° 010375. Asimismo, ambas entidades ejercieron su derecho de defensa sobre dicho documento, sosteniendo que este no había formado parte de las actuaciones administrativas que culminaron con la expedición de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022 y que, por tal motivo, carecía de aptitud para desvirtuar la legalidad de los actos administrativos impugnados. **8.2.** En consecuencia, el debate procesal no estuvo referido a la existencia material del citado documento ni a la oportunidad de su incorporación al proceso judicial, aspectos respecto de los cuales las entidades demandadas ejercieron contradicción, sino exclusivamente a los efectos jurídicos que podían derivarse de él dentro del control jurisdiccional de los actos administrativos impugnados. En otras palabras, la controversia no versó sobre la posibilidad de conocer o controvertir dicho medio probatorio, sino sobre el alcance jurídico que correspondía atribuirle al momento de resolver la demanda. **8.3.** Desde esa perspectiva, la circunstancia de que la Sala Superior haya considerado la referida declaración jurada rectificatoria dentro del razonamiento desarrollado para ejercer el control de legalidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, no evidencia, por sí misma, una afectación al debido proceso ni al principio de contradicción. Antes bien, revela que dicho elemento fue incorporado al debate judicial con observancia de las garantías propias del proceso y respecto del cual las entidades codemandadas tuvieron oportunidad efectiva de formular los cuestionamientos que estimaron pertinentes. **8.4.** Bajo tales consideraciones, la controversia planteada en esta sede casatoria ya no consiste en determinar si la declaración jurada rectificatoria podía producir o no los efectos jurídicos reconocidos por la Sala Superior, cuestión que corresponde al examen de causales sustantivas, sino en establecer si la consideración de dicho documento dentro del proceso judicial

vulneró las garantías procesales invocadas por la entidad recurrente. Precisado dicho marco de análisis, corresponde examinar si la motivación desarrollada por la Sala Superior presenta la contradicción interna denunciada por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. **NOVENO.-** La entidad recurrente sostiene que la sentencia de vista incurre en un defecto de motivación interna al desarrollar un razonamiento que considera incompatible, pues, por un lado, reconoce que la declaración jurada rectificatoria correspondiente a la Regalía Minera del período noviembre de dos mil cuatro fue incorporada al proceso judicial y, por otro, atribuye a la Administración Tributaria y al Tribunal Fiscal la omisión de valorar dicho documento al emitir los actos administrativos impugnados. A partir de ello, refiere que la resolución recurrida vulnera el derecho al debido proceso y el deber constitucional de motivación de las resoluciones judiciales. **9.1.** En ese contexto, corresponde determinar si la incompatibilidad denunciada se configura a partir del examen integral de la sentencia de vista o si, por el contrario, el agravio formulado por la entidad recurrente expresa únicamente su disconformidad con el criterio jurídico desarrollado por la Sala Superior, al ejercer el control jurisdiccional de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022. **DÉCIMO.-** El examen de la causal denunciada exige precisar que el control casatorio sobre el deber de motivación de las resoluciones judiciales, no tiene por finalidad revisar el acierto o desacierto del criterio jurídico asumido por los órganos jurisdiccionales de mérito, ni sustituir la valoración efectuada respecto de los hechos acreditados en el proceso. La función de este Supremo Tribunal consiste en verificar si la resolución impugnada exterioriza una fundamentación suficiente, coherente y razonable, sustentada en premisas fácticas y jurídicas que guarden correspondencia entre sí, permitiendo identificar de manera objetiva las razones que condujeron al órgano jurisdiccional a adoptar la decisión cuestionada. **10.1.** En tal sentido, la motivación interna de una resolución judicial debe apreciarse a partir de los argumentos desarrollados en su integridad y no mediante el análisis aislado o fragmentario de alguno de sus fundamentos. En consecuencia, la sola existencia de afirmaciones que, apreciadas fuera de contexto, pudieran parecer divergentes o susceptibles de una interpretación distinta, no determina, por sí misma, la configuración de un defecto de motivación con relevancia constitucional. Para que dicho vicio se configure, resulta necesario que la incompatibilidad denunciada recaiga sobre un aspecto esencial del razonamiento judicial y sea de tal entidad que prive de coherencia lógica a la decisión o impida comprender las razones fácticas y jurídicas que la sustentan. **10.2.** Desde esa perspectiva, la contradicción interna constituye un defecto de motivación únicamente cuando existe una incompatibilidad objetiva entre las premisas que sirven de fundamento a la decisión y la conclusión finalmente adoptada, de modo que el razonamiento judicial resulte inconciliable o carente de racionalidad. Por el contrario, no se configura dicho vicio cuando el cuestionamiento formulado por la parte recurrente se dirige, en realidad, a controvertir la valoración jurídica efectuada por el órgano jurisdiccional o el alcance interpretativo atribuido a los hechos o a los medios probatorios incorporados al proceso, pues tales discrepancias corresponden al ámbito del examen del derecho material y no al control constitucional del deber de motivación. **DÉCIMO PRIMERO.-** Aplicando los parámetros anteriormente expuestos al caso concreto, este Supremo Tribunal no advierte la contradicción interna denunciada por la entidad recurrente. En efecto, el examen integral de la sentencia de vista permite establecer que el razonamiento desarrollado por la Sala Superior mantiene correspondencia lógica entre las premisas fácticas asumidas, las consideraciones jurídicas efectuadas y la conclusión finalmente adoptada, de modo que la motivación exteriorizada permite comprender el proceso intelectual seguido por el órgano jurisdiccional para resolver la controversia sometida a su conocimiento. **11.1.** Así, la Sala Superior identificó el acto administrativo sometido a control jurisdiccional, delimitó el objeto de la controversia respecto de la Orden de Pago N° 011-001-0091125, precisó el marco dentro del cual debía ejercerse el control de legalidad sobre la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, y explicó las razones por las cuales atribuyó relevancia jurídica a la declaración jurada rectificatoria correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro dentro del análisis efectuado. Tales consideraciones evidencian una secuencia argumentativa continua y permiten identificar las razones fácticas y jurídicas que condujeron al Colegiado Superior a la decisión finalmente adoptada. **11.2.** Bajo ese contexto, la incompatibilidad denunciada por la entidad recurrente no se desprende del contenido objetivo de la sentencia de vista, sino de la interpretación que aquella efectúa sobre el alcance

jurídico atribuido por la Sala Superior a la declaración jurada rectificatoria presentada el treinta de junio de dos mil cinco. Efectivamente, el hecho de que dicho documento hubiera sido incorporado al proceso judicial no resulta, por sí mismo, incompatible con el razonamiento desarrollado por el órgano jurisdiccional para ejercer el control de legalidad de los actos administrativos impugnados. La existencia o no de tal incompatibilidad dependerá de la función que tal documento cumplió dentro del razonamiento judicial, aspecto que debe ser examinado a partir del contenido integral de la resolución y no mediante la confrontación aislada de alguno de sus fundamentos. **11.3.** En consecuencia, la alegada contradicción interna no puede construirse únicamente sobre la afirmación de que la declaración jurada rectificatoria no habría integrado las actuaciones administrativas, pues dicho argumento se dirige, en realidad, a cuestionar la valoración jurídica efectuada por la Sala Superior respecto de dicho documento y no la coherencia lógica de la motivación desarrollada en la sentencia de vista. Por ello, debe examinarse el alcance que el órgano jurisdiccional atribuyó a la referida declaración jurada rectificatoria y determinar si dicho razonamiento excedió los límites del control jurisdiccional propio del proceso contencioso administrativo, o si, por el contrario, constituye una consecuencia del ejercicio de la potestad jurisdiccional atribuida al juez para controlar la legalidad de los actos administrativos impugnados. **DÉCIMO SEGUNDO.-** El razonamiento desarrollado por la entidad recurrente parte de una premisa jurídica que este Supremo Tribunal no comparte. Así es, la alegada vulneración del deber de motivación de las resoluciones judiciales se sustenta en afirmar que la Sala Superior otorgó relevancia a la declaración jurada rectificatoria correspondiente a la Regalía Minera del período noviembre de dos mil cuatro, pese a que dicho documento no habría integrado las actuaciones administrativas que culminaron con la expedición de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022. Sin embargo, tal circunstancia, aun cuando pudiera verificarse en los términos expuestos por la recurrente, no resulta suficiente, por sí sola, para evidenciar la existencia de un defecto de motivación con relevancia constitucional. **12.1.** En realidad, la premisa sobre la cual se plantea el recurso, supone que el control jurisdiccional del acto administrativo debe quedar necesariamente limitado a los elementos que integraron el procedimiento administrativo, de modo que el juez no podría otorgar relevancia a un medio probatorio incorporado válidamente durante el proceso judicial. Tal entendimiento no es compatible con la naturaleza del proceso contencioso administrativo ni con la función constitucional atribuida al órgano jurisdiccional, pues confunde el ámbito propio de la actuación administrativa con el ejercicio del control jurisdiccional de legalidad, desconociendo que ambos responden a finalidades, principios y reglas procesales distintas. **12.2.** En ese sentido, conforme a la finalidad prevista en el artículo 1 de la Ley N° 27584, el proceso contencioso administrativo tiene por objeto el control jurisdiccional de las actuaciones de la Administración Pública y la tutela efectiva de los derechos e intereses de los administrados. En tal virtud, el juez no actúa como una instancia revisora del procedimiento administrativo, ni limita su examen a verificar la regularidad formal de las actuaciones desarrolladas en dicha sede, sino que ejerce un control de legalidad del acto administrativo impugnado dentro del marco fijado por la pretensión, la causa de pedir y los medios probatorios incorporados válidamente al proceso judicial, con observancia de las garantías del debido proceso. **12.3.** Desde esa perspectiva, la circunstancia de que un determinado documento no hubiera sido objeto de valoración durante el procedimiento administrativo no determina, por sí sola, que el órgano jurisdiccional se encuentre impedido de examinarlo al ejercer el control de legalidad del acto administrativo. Lo jurídicamente relevante no radica en la identidad absoluta entre el expediente administrativo y el acervo probatorio judicial, sino en que la incorporación del medio probatorio al proceso se haya producido con observancia de las garantías del debido proceso, permitiendo a las partes conocer su contenido, formular las observaciones que estimen pertinentes y ejercer plenamente su derecho de contradicción. **12.4.** Tal criterio se encuentra recogido, además, en la doctrina jurisprudencial vinculante establecida por esta Sala Suprema en la Casación N° 546-2022 Lima, del trece de abril de dos mil veintitrés, mediante la cual se fijaron reglas de observancia obligatoria respecto de la incorporación y valoración de los medios probatorios en el proceso contencioso administrativo. En dicho precedente vinculante se estableció lo siguiente: **4.2.3 En el proceso contencioso administrativo, las partes podrán ofrecer los medios probatorios que estimen pertinentes para acreditar su pretensión, aunque éstos hubieran sido propuestos extemporáneamente en el procedimiento administrativo; y, los**

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

12.5. La regla jurisprudencial antes transcrita resulta aplicable a la controversia procesal planteada en autos, puesto que el cuestionamiento formulado por la entidad recurrente parte de considerar que la Sala Superior se encontraba impedida de valorar la declaración jurada rectificatoria correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro por el solo hecho de que dicho documento no habría integrado el procedimiento administrativo que culminó con la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022. Sin embargo, conforme al precedente vinculante citado, esa circunstancia no constituye el parámetro para determinar la existencia de una vulneración del debido proceso, del deber de motivación de las resoluciones judiciales o del principio de congruencia procesal, sino que corresponde verificar si la incorporación y valoración de dicho medio probatorio dentro del proceso contencioso administrativo se produjo con pleno respeto del derecho de defensa y del principio de contradicción. **12.6.** De las actuaciones procesales se advierte que la declaración jurada rectificatoria correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro, fue incorporada al proceso judicial con anterioridad a la expedición de la sentencia de vista y puesta en conocimiento de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y del Tribunal Fiscal. Asimismo, ambas entidades tuvieron la oportunidad de formular los cuestionamientos que estimaron pertinentes respecto de dicho documento y, en ejercicio de su derecho de defensa, sostuvieron expresamente que este no formó parte del procedimiento administrativo que culminó con la expedición de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, razón por la cual consideraban que carecía de eficacia para desvirtuar la legalidad de los actos administrativos impugnados. En consecuencia, no se trata de un elemento probatorio incorporado de manera sorpresiva ni ajeno al debate procesal, sino de una actuación conocida, discutida y contradicha por las partes dentro del proceso judicial. **12.7.** Bajo tales consideraciones, la circunstancia de que la Sala Superior haya otorgado relevancia jurídica a la referida declaración jurada rectificatoria al ejercer el control jurisdiccional sobre la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, no revela una contradicción interna en la motivación de la sentencia de vista. En realidad, el cuestionamiento formulado por la entidad recurrente no pone de manifiesto una incompatibilidad lógica entre las premisas asumidas por el órgano jurisdiccional y la conclusión finalmente alcanzada, sino que expresa su discrepancia sobre el alcance jurídico atribuido a dicho documento dentro del control de legalidad ejercido en el proceso contencioso administrativo. Tal discrepancia se vincula con la corrección del criterio jurídico adoptado para resolver la controversia y, por ende, concierne al examen del derecho sustantivo aplicable al caso, mas no evidencia una vulneración constitucional del deber de motivación de las resoluciones judiciales.

DÉCIMO TERCERO.- Las consideraciones desarrolladas conducen igualmente a desestimar la causal referida a la presunta vulneración del derecho al debido proceso y al principio de congruencia procesal. En efecto, ambos agravios descansan sobre la misma premisa que sustentó la denuncia por defecto de motivación, consistente en sostener que la Sala Superior excedió los límites del control jurisdiccional al otorgar relevancia a la declaración jurada rectificatoria correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro, pese a que dicho documento no habría integrado el procedimiento administrativo que culminó con la expedición de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022. Sin embargo, dicha premisa no resulta jurídicamente atendible, pues, nuevamente, confunde el ámbito propio del procedimiento administrativo con el ejercicio de la función jurisdiccional que corresponde al juez del proceso contencioso administrativo. **13.1.** El principio de congruencia procesal exige que el órgano jurisdiccional resuelva la controversia dentro de los límites fijados por el petitorio, la causa de pedir y las pretensiones oportunamente formuladas por las partes. En consecuencia, su vulneración se

configura cuando el juez modifica el objeto del proceso, incorpora cuestiones ajenas al debate procesal, emite pronunciamiento sobre materias que no fueron sometidas a su conocimiento y/o dicta una decisión con antecedente motivacional impertinente o contrario a lo resuelto. Por ello, la sola valoración de un medio probatorio incorporado válidamente al proceso no constituye, por sí misma, una afectación del referido principio, siempre que dicha valoración se encuentre orientada a resolver la controversia efectivamente planteada. **13.2.** En el caso concreto, no se advierte que la Sala Superior haya alterado los límites objetivos del proceso contencioso administrativo. Durante toda la tramitación judicial la controversia permaneció circunscrita a determinar la conformidad a derecho de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, en cuanto confirmó la Resolución de Intendencia N° 0150140011576 respecto de la Orden de Pago N° 011-001-0091125, emitida por concepto de Regalía Minera correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro. En ese contexto, la consideración de la declaración jurada rectificatoria no implicó la incorporación de una nueva pretensión, no modificó la causa de pedir, ni amplió el objeto de la controversia, sino que analizó un elemento de juicio empleado por el órgano jurisdiccional para ejercer el control de legalidad sobre los actos administrativos impugnados. **13.3.** Tampoco se advierte vulneración del derecho al debido proceso. Del desarrollo del proceso judicial se aprecia que la declaración jurada rectificatoria fue incorporada a los actuados, puesta en conocimiento de las entidades codemandadas y sometida al principio de contradicción, circunstancia que les permitió formular los cuestionamientos que estimaron pertinentes respecto de su autenticidad, eficacia y alcance jurídico. En consecuencia, tal documento no fue utilizado como un elemento probatorio extraño ni permaneció al margen del debate procesal, razón por la cual no puede sostenerse que la sentencia de vista haya sido emitida con afectación del derecho de defensa o en situación de indefensión para las entidades demandadas. **13.4.** Bajo tales consideraciones, se tiene que la valoración efectuada por la Sala Superior respecto de la declaración jurada rectificatoria, se desarrolló dentro del ámbito propio del control jurisdiccional que corresponde al juez contencioso administrativo, sin alterar el objeto del proceso ni afectar las garantías que integran el debido proceso. En realidad, el cuestionamiento formulado por la entidad recurrente evidencia su discrepancia con el criterio jurídico adoptado por el órgano jurisdiccional para resolver la controversia. **DÉCIMO CUARTO.-** En mérito de las consideraciones expuestas, este Supremo Tribunal concluye que la sentencia de vista satisface las exigencias constitucionales derivadas del derecho al debido proceso, del deber de motivación de las resoluciones judiciales y del principio de congruencia procesal. Del examen integral de la resolución impugnada se advierte que la Sala Superior identificó adecuadamente el objeto de la controversia, delimitó las cuestiones sometidas a su conocimiento y desarrolló una fundamentación suficiente, coherente y razonable que permite comprender las razones fácticas y jurídicas que sustentan la decisión adoptada. **14.1.** Asimismo, no se advierte que el órgano jurisdiccional haya excedido los límites propios del proceso contencioso administrativo ni alterado el objeto de la controversia sometida a su conocimiento. La consideración de la declaración jurada rectificatoria correspondiente al período noviembre de dos mil cuatro se produjo en el marco del control de legalidad ejercido sobre los actos administrativos impugnados, sin modificar el petitorio, la causa de pedir ni las cuestiones controvertidas fijadas por las partes. **14.2.** Del mismo modo, la incorporación de dicho documento al proceso judicial no generó afectación al derecho de defensa de las entidades codemandadas, toda vez que estas tuvieron conocimiento de su contenido, formularon los cuestionamientos que estimaron pertinentes respecto de su eficacia jurídica y ejercieron el principio de contradicción. En tal sentido, no se advierte vulneración del debido proceso ni del principio de congruencia procesal en los términos denunciados por la entidad recurrente. **14.3.** En consecuencia, las denuncias formuladas por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria no evidencian la configuración de las infracciones procesales denunciadas, pues se encuentran dirigidos a cuestionar el criterio jurídico asumido por la Sala Superior al ejercer el control de legalidad sobre la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01810-5-2022, mas no a demostrar una afectación constitucionalmente relevante de las garantías procesales invocadas. **14.4.** Por estas consideraciones, al no haberse acreditado la infracción de los numerales 2, 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, el recurso de casación es **infundado**. **III.- DECISIÓN:** Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado por el citado artículo 398 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, **SE RESUELVE:**

PRIMERO.- DECLARAR INFUNDADO el recurso de casación interpuesto por la codemandada, **Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT**, mediante escrito de fecha treinta de diciembre de dos mil veinticinco (folios quinientos noventa y nueve a seiscientos veintinueve). **SEGUNDO.- NO CASAR** la sentencia de vista contenida en la resolución número quince, del dos de diciembre de dos mil veinticinco (folios quinientos setenta y siete a quinientos noventa y cuatro), expedida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima. **TERCERO.- DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por la demandante, Volcán Compañía Minera Sociedad Anónima Abierta, con los demandados, Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Yaya Zumaeta. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, GUTIÉRREZ REMÓN**

CASACIÓN N° 1486-2025 LIMA

Lima, uno de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por **América Móvil Perú S.A.C.**, mediante escrito del once de julio de dos mil veinticuatro (foja doscientos dieciocho del expediente judicial físico¹), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número siete, del diez de junio de dos mil veinticuatro (foja doscientos dos), que **confirma** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número nueve, del veintitrés de agosto de dos mil veintitrés (foja ciento sesenta y dos), que declara **infundada** la demanda. **I. ANTECEDENTES:** América Móvil Perú S.A.C. interpuso demanda contencioso-administrativa contra el Organismo Supervisor de Inversión Privada En Telecomunicaciones - OSIPTEL solicitando, como pretensión principal, la nulidad total de la Resolución de Consejo Directivo N° 013-2020-CD/OSIPTEL, de fecha 23 de enero del 2020, mediante el cual se declaró infundado el recurso de apelación interpuesto. Como segunda pretensión, En aplicación del Principio de Plena Jurisdicción se ordene al Conejo Directivo del OSIPTEL que dicte una nueva resolución por la que declare fundado en los extremos correspondientes de su recurso de apelación interpuesto contra la Resolución de Gerencia General N° 296-2019-GG/OSIPTEL; y en lo que respecta al incumplimiento del art. 48° del TUO de las CDU, se disponga la adecuación (reducción) de la multa de 13.3 UIT a un valor muy cercano al tope mínimo establecido por ley para las infracciones leves. La empresa refiere que la Resolución N° 013-2020-CD/OSIPTEL vulnera los principios de razonabilidad, proporcionalidad, imparcialidad y trato igualitario al ratificar de forma desproporcionada una gravosa multa de 13.3 UIT por el presunto incumplimiento del artículo 48° del TUO de las Condiciones de Uso, sustentada de manera excesiva en únicamente cuatro casos aislados de falta de comunicación previa de trabajos de mantenimiento detectados en un periodo de supervisión de seis meses, cuando el Consejo Directivo bien pudo adecuar la sanción cerca al tope mínimo legal para infracciones leves; asimismo, denuncia una abierta asimetría procesal frente a casos análogos como el Expediente N° 00062-2018-GG-GFS/PAS, donde se impuso a la empresa VIETTEL PERÚ S.A.C. una ínfima sanción económica de solo 0.5 UIT por cometer la misma infracción en un número similar de eventos evaluados, evidenciándose un incorrecto análisis por parte de la autoridad administrativa que justifica la declaración de nulidad de la resolución controvertida. En primera instancia (23 de agosto de 2023), el juzgado declaró **infundada** la demanda. Esta decisión fue **confirmada** en segunda instancia por la Sala Superior el 10 de junio de 2024. **II. CONSIDERANDO: Primero:** Corresponde calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, textos modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591², de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del Recurso de Casación. Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón que nuestro legislador ha establecido, a través de lo prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a, **i)** la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y **ii)** la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Admisibilidad del recurso. Tercero:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley del Proceso Contencioso Administrativo", aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativo prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la Ley el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, "Ley del Procedimiento Administrativo General", que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Que, por el Principio de Especialidad de la norma, que señala que "la

- ¹ Todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.
- ² ASENCIO MELLADO, José María (2012). Derecho Procesal Civil. Tirant lo Blanch, Valencia; p. 258.
- ³ IGLESIAS MACHADO, Manuel (2015). La sentencia en el Proceso Civil. Dykinson, Madrid; p. 133.
- ⁴ HURTADO REYES, Martín (2012). La casación civil. Una aproximación al control de los hechos. Idemsa, Lima; pp. 2012.
- ⁵ MIRANDA CANALES, Manuel (2010). La casación civil. Ediciones Jurídicas, Lima; p. 85.
- ⁶ FAÚNDEZ LEDESMA, Héctor (1996). "El Derecho a un juicio justo". En VARIOS, Las garantías del debido proceso (materiales de enseñanza), Lima, Instituto de Estudios Internacionales de la PUCP y Embajada Real de los Países Bajos; p.17.
- ⁷ Constitución Política del Perú.
Artículo 139: Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.
- ⁸ Código Procesal Civil.
Artículo 122: Las resoluciones contienen:
[...]
3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.
- ⁹ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12: Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.
- ¹⁰ El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC ha puntualizado que:
[...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.
- ¹¹ MONROY GÁLVEZ, Juan (2009). Teoría general del proceso. Tercera edición. Lima, Comunitas; p. 191.
- ¹² Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el expediente N° 7022-2006-PA/TC, del 19 de junio de 2007, fundamentos 9 y 10.
- ¹³ ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2013). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires. Marcial Pons; pp. 157-158.
- ¹⁴ GUZMÁN, Leandro (2013). Derecho a una sentencia motivada. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp. 189-190.
- ¹⁵ IGARTUA SALAVERRIA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.
- ¹⁶ TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.
- ¹⁷ Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido).
MARTÍNEZ, David (2007). Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa. Madrid, Marcial Pons; p. 39.
- ¹⁸ Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido).
MARTÍNEZ, David (2007). Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa. Madrid, Marcial Pons; p. 39.

norma especial prima sobre la general", ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, deben resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC.

Cuarto: El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, ésta última ha sido modificada por la Ley N° 31591³, publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, introduciendo modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 14 y literal c del inciso 25 del artículo 386⁶, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁷. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. –respecto a la cuantía– y literal b. –respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia– y del inciso 2 del artículo 386⁸ del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad.

Admisibilidad del recurso. Quinto: El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: **1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.** 2. El recurso se interpone: **a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.** **Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad previstos en el numeral 2 del artículo 391 que antecede, se advierte que el recurso de casación se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada; con relación al arancel judicial por concepto de casación, el recurrente adjunta su pago de tasa a fojas doscientos treinta y tres. Siendo así, se cumple con los requisitos señalados⁹.

Procedencia del recurso. Séptimo: El artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: 1.- El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; 2.- Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.

Octavo: Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que la empresa recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso, así como se advierte que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio, cumpliéndose con los requisitos previstos en el séptimo considerando. Con respecto a los literales a y b del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el cuarto considerando.

Improcedencia del recurso. Noveno: El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de improcedencia del recurso de casación: **1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifiestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos**

sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. Décimo: La empresa demandante **América Móvil Perú S.A.C.** interpone el recurso de casación¹⁰, invoca lo siguiente: **a) Vulneración al debido proceso, al derecho a la motivación de las resoluciones judiciales, contenido en el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política y en el artículo 12 del TUO de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** Refiere que la resolución recurrida incurre en un supuesto de motivación aparente, dado que la Sala Superior aparenta haber cumplido con este deber cuando de la simple lectura de la sentencia se puede apreciar que no se ha fundamentado adecuadamente la decisión. Sin embargo, al revisarla resolución recurrida ha advertido de manera muy sorpresiva que la Sala Superior no abordó o mejor dicho, no dio respuesta a la finalidad de nuestros argumentos (no expuso adecuadamente el razonamiento, se limitó a precisar una postura sin desarrollar debidamente el sustento de la misma, y a reiterar los mismos argumentos del OSIPTEL), siendo lo grave que se haya confirmado en últimos términos la sentencia. Por lo tanto, como la Sala Superior no evaluó debidamente dichos argumentos, se evidencia una clara vulneración a nuestro derecho de contar con resoluciones debidamente motivadas, incurriendo en un supuesto de motivación aparente. Además, señala que la infracción normativa incide directamente en la resolución recurrida, ya que, a partir de una motivación inexistente o aparente y totalmente deficiente, la Sala Superior ha resuelto confirmar la sentencia de primera instancia que desestimó nuestra demanda, subsistiendo de esa forma las multas que se nos impusieron. De haberse pronunciado -de manera debida- sobre todos los argumentos expuesto por CLARO, la Sala Superior habría podido advertir que la sentencia de primera instancia que declaró infundada nuestra demanda, debió ser anulada. En base a dicha inobservancia es que solicitamos que la resolución recurrida materia de casación **SEANULADA** en aras de corregirse el pronunciamiento definitivo para resguardar la debida motivación.

Décimo primero: Antes de proceder con el análisis del recurso de casación, es necesario reiterar que constituye un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal y solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. En ese sentido, la fundamentación de la parte recurrente debe citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisar el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. El Tribunal Constitucional ha señalado: "17. Ahora bien, corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entendiéndose a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso. (...)".¹¹

Análisis de la causal. Décimo Segundo: En relación con la causal prevista en el literal a) del décimo considerando, la parte recurrente sostiene que la resolución recurrida incurre en una motivación aparente y deficiente, toda vez que la Sala Superior omitió brindar una respuesta congruente y detallada a la finalidad de sus argumentos de defensa, limitándose a reiterar la postura del OSIPTEL y a confirmar de manera sorpresiva la sentencia de primera instancia que desestimó su demanda; asimismo, señala que esta infracción normativa procesal tiene una incidencia directa sobre la decisión impugnada, pues de haberse efectuado un análisis exhaustivo y debido de los fundamentos expuestos por CLARO, el órgano de mérito habría advertido que la resolución de primera instancia carecía de sustento válido y debió ser anulada, razón por la cual solicita la anulación de la sentencia de vista a fin de corregir el pronunciamiento definitivo, resguardar el derecho a la debida motivación y dejar sin efecto las multas subsistentes. **12.1.** No obstante, del examen de la sentencia de vista impugnada se advierte que la Sala Superior sí abordó de forma pormenorizada y coherente los agravios expuestos por la empresa recurrente, desarrollando una motivación que justifica la decisión sobre los hechos y el derecho de manera razonable. En efecto, el Colegiado de mérito válido que OSIPTEL determinó la legalidad de la cuantía de la multa de 13.3 UIT, verificando que se encuentra perfectamente dentro del rango legal establecido para las infracciones leves (de 0.5 a 50 UIT); asimismo, explicitó de forma objetiva la gravedad del impacto,

determinando que el caso de América Móvil no resultaba comparable al precedente de Viettel Perú S.A.C., puesto que mientras en este último los incumplimientos afectaron únicamente a 23 y 91 abonados, la omisión técnica de la recurrente perjudicó a un universo masivo de 5,570 abonados. Aunado a ello, la Sala justificó la imposibilidad de aplicar una simple amonestación en atención a la reincidencia comprobada de la impugnante, quien registra al menos cinco resoluciones previas firmes por la misma conducta infractora, constatándose que la autoridad administrativa evaluó correctamente los criterios de beneficio ilícito, capacidad económica y daño al interés público. **12.2.** En esa línea, se verifica que los cuestionamientos formulados no evidencian un defecto en la motivación judicial, sino una discrepancia con la valoración de los hechos y la interpretación jurídica efectuada por la Sala Superior. La recurrente pretende reabrir el debate sobre cuestiones de fondo ya resueltas, lo cual resulta ajeno a la finalidad del recurso de casación. Conforme a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional (Exp. N° 04298-2012-PA/TC), el derecho a la debida motivación no puede ser utilizado como mecanismo para reexaminar el fondo de la controversia. En dicha sentencia se estableció: “[E]l derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones (...) deben provenir no solo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo ya decididas por los Jueces ordinarios.” (resaltado nuestro) **12.3.** En consecuencia, no se advierte la configuración de un vicio procesal que afecte el deber de motivación de las resoluciones judiciales; por el contrario, se aprecia únicamente una disconformidad con el criterio adoptado por la Sala Superior, razón por la cual la causal denunciada deviene en improcedente conforme a lo dispuesto por el artículo 393, numeral 2, literal a), del Código Procesal Civil. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones, declararon **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por **América Móvil Perú S.A.C.**, mediante escrito del once de julio de dos mil veinticuatro (foja doscientos dieciocho), en consecuencia, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por **América Móvil Perú S.A.C.**, contra OSIPTEL, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Felices Mendoza**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA

menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.

(...). 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.

⁸ Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:

“a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia”.

⁹ Se precisa que de ser el caso, el análisis del numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil se efectuará de forma conjunta con lo dispuesto en el artículo 393 de la misma norma.

¹⁰ Se anota conforme lo ha efectuado el recurrente. Esta sala suprema tiene que hacer el esfuerzo de tratar de identificar las causales en las que sustenta el recurso.

¹¹ Expediente N° 00041-2020-PA/TC LIMA.

C-2537670-47

CASACIÓN N° 311-2025 LIMA

Lima, cuatro de mayo de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la **Municipalidad Distrital de Lurigancho – Chosica**, mediante escrito de fecha uno de agosto dos mil veinticuatro (foja ciento veintisiete del expediente judicial digitalizado – No EJE¹), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número ocho, de fecha quince de julio del dos mil veinticuatro (foja ciento dieciocho), que **revoca** la sentencia apelada emitida mediante resolución número cuatro, de fecha treinta de mayo de dos mil veintitrés (foja ochenta y ocho), que declara **fundada** la demanda; y, reformándola declara **infundada** la demanda.

ANTECEDENTES: 1. Actuaciones administrativas. El 18 de febrero de 2022, la Municipalidad Distrital de Lurigancho – Chosica solicitó a ESSALUD el reembolso por subsidio de incapacidad temporal correspondiente al trabajador Freddy Manuel Hinojosa Granados. Mediante Resolución N° 4333-PE-OSPECORPORATIVA-GCSPE-ESSALUD-2022 (foja 23), ESSALUD declaró improcedente la solicitud por incumplimiento en el pago íntegro y oportuno de aportes. Posteriormente, el recurso de apelación interpuesto por la Municipalidad fue declarado infundado mediante Resolución N° 1820-SGRPE-GCSPE-ESSALUD-2022 (foja 29).

2. Demanda. El 27 de enero de 2023 (foja 2), la Municipalidad interpuso demanda contencioso-administrativa solicitando la nulidad de la Resolución N° 1820-SGRPE-GCSPE-ESSALUD-2022 y que se ordene el reembolso del subsidio. Sostuvo que sí cumplió con pagar los aportes, quedando pendiente únicamente el pago de intereses, por lo que consideró indebido que ESSALUD calificara el pago como parcial y extemporáneo. Asimismo, alegó falta de motivación y vulneración de los principios de legalidad, razonabilidad y proporcionalidad. **3. Sentencia de primera instancia.** El Vigésimo Séptimo Juzgado Especializado de Trabajo Permanente de Lima de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró **fundada** la demanda y ordenó a ESSALUD emitir nueva resolución disponiendo el reembolso del subsidio. El juzgado consideró que la normativa no establece que la falta de pago de intereses convierta el aporte en impago o extemporáneo, concluyendo que ESSALUD vulneró el principio de legalidad. **4. Sentencia de vista.** La Quinta Sala Laboral Permanente de la Corte Superior de Lima **revocó** la sentencia y declaró **infundada** la demanda. La Sala concluyó que la Municipalidad efectuó un pago parcial y tardío de los aportes correspondientes a diciembre de 2020, generándose intereses pendientes; por ello, determinó que no cumplió con efectuar el pago íntegro y oportuno exigido por la normativa aplicable. **CONSIDERANDO: Primero:** Corresponde calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del Recurso de Casación.**

Segundo: El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón, que nuestro legislador ha establecido a través de los prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² Aplicable al caso de autos por razón de temporalidad. Segunda Disposición Complementaria Final del Código Procesal Civil. - “Las normas procesales son de aplicación inmediata, incluso al proceso en trámite (...).”

³ Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la corte suprema de justicia de la república y dicta otras disposiciones

⁴ “1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso.”

⁵ “2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:

(...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.”

⁶ Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591.

⁷ Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:

“1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.

2. El recurso se interpone:

a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.

b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.

c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.

3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no

limitados a: i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Aplicación de la norma bajo el principio de especialidad.** Tercero: El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que regula del Proceso Contencioso Administrativo", aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativo prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la Ley el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, "Ley del Procedimiento Administrativo General", que se erige como norma común para las actuaciones de la Administración pública y regula todos procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Que, por el Principio de Especialidad de la norma, que señala que "la norma especial prima sobre la general", ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, deben resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **Cuarto:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, ésta última ha sido modificada por la Ley N° 31591², publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, introduciendo modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1³ y literal c) del inciso 2⁴ del artículo 386⁵, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁶. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. – respecto a la cuantía– y literal b. – respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia– y del inciso 2 del artículo 386⁷ del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **Admisibilidad del recurso.** Quinto: El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: **1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada.** Asimismo, *citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.* **2. El recurso se interpone:** a. *Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.* b. *Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.* c. *Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.* **Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad, se advierte que el recurso de casación indica separadamente cada causal invocada, cita los preceptos legales que considera erróneamente aplicados o inobservados, precisa los fundamentos que sustentan su pretensión y expresan cuál es la aplicación que pretenden; se ha interpuesto ante la sala superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada. En relación al arancel judicial por concepto de casación, la recurrente Municipalidad Distrital de Lurigancho – Chosica, no adjunta el arancel judicial por encontrarse exonerada. Se establece, pues, que se cumple con los requisitos precisados en el quinto considerando de la presente resolución. **Procedencia del recurso.** Séptimo: Cabe anotar que el artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: 1.- El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; 2.- Procede el recurso de casación, en los supuestos

del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. **Octavo:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que la recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso, así como se advierte que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio, cumpliéndose con los requisitos previstos en el séptimo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el cuarto considerando. **Improcedencia del recurso.** Noveno: El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de improcedencia del recurso de casación: **1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando:** a. *No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente;* b. *Se refiere a resoluciones no impugnables en casación;* o, c. *El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación.* **2. También declara la improcedencia del recurso cuando:** a) *Carezca manifiestamente de fundamento;* o, b) *Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencia ya establecida.* **Décimo:** Respecto a los supuestos de improcedencia previstos en el numeral 1 del modificado artículo 393 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, se advierte que habiéndose cumplido con los requisitos señalados en el artículo 391 del Código Procesal Civil –analizados en el sexto considerando–, y las causales previstas en el artículo 388 del mismo cuerpo legal, así también se advierte que la resolución es impugnada en casación; y la sentencia de primera instancia le ha sido favorable. Siendo así, las causales denunciadas son susceptibles de calificación; procediendo, por tanto, con analizar las causales denunciadas por la recurrente. **Causales denunciadas. Décimo primero:** La **Municipalidad Distrital de Lurigancho – Chosica**, sustenta su recurso de casación en las siguientes causales: **a) Infracción normativa a lo dispuesto por el numeral 5 del artículo 139 de la constitución política del estado.** Aduce que, la demandada deniega el reembolso de subsidio solicitado, bajo el sustento que, fue abonado fuera de fecha de pago, -hecho que, conforme lo establece el último párrafo del artículo 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA modificado por el Decreto Supremo N° 002-2006-TR, la declaración y el pago de los aportes, se puede realizar hasta el último día del mes de vencimiento, por consiguiente, la norma es precisa en establecer que el pago se puede realizar hasta el último día del mes de vencimiento de cada declaración. Asimismo, la norma, no establece que, la generación de intereses legales, es parte del capital, y que – de no pagarse dicho interés legal – se considera como –impago o inoportuno–, o extemporáneo. Alega que en observancia del principio de legalidad, la norma citada en el considerando precedente (artículo 36° del Decreto Supremo N°009-97-SA modificado por el Decreto Supremo N°002-2006-TR), establece expresamente la oportunidad de pago, y las consideraciones a tener en cuenta para considerarla como pago oportuno, lo cual ha sido inobservado por la demandada; omisión que contraviene el principio de legalidad contemplado en el numeral 1.1, del artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General aprobado por el Decreto Supremo N°004-19-JUS. Señala que la Resolución Administrativa N° 1820-SGRPEGPE-GCSPEESSALUD-2022 de fecha dieciocho de octubre del dos mil veintidós resolución materia de casación, es nula y carece de eficacia legal y contraviene el debido procedimiento al contener vicio de motivación por lo que incurre en la causal contenida en el artículo 10° de la Ley N° 27444, pues consideramos que no ha meritudo e interpretado de forma correcta el Reglamento de la Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud, aprobado por el D.S. N° 009-97-SA y el Reglamento de Reconocimiento y Pago de Prestaciones Económicas de la Ley N° 26790. Asimismo, Resolución Administrativa N° 1820-SGRPEGPE-GCSPE-ESSALUD-2022 carece de motivación ya que resuelve con un criterio errado los montos pagados. **Análisis de la causal denunciada. Décimo segundo:** Antes de proceder al análisis de las causales resulta necesario recordar que el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 00041-2020-PA/TC, en el fundamento diecisiete, ha señalado lo siguiente: 17. Ahora bien, corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es

extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entendiéndose a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso. Cabe indicar que no basta con indicar o identificar la norma que se considera o que ha sido erróneamente interpretada en el caso concreto, sino que, además, se tiene que fundamentar de qué manera esa inaplicación o interpretación errónea habría modificado la decisión que se impugna. En ese sentido, en el escrito de casación se debe expresar de forma clara en qué consistió la violación que se alega, de modo que el Tribunal pueda, mediante su sola lectura, interiorizarse de los alcances de la materia recurrida. **Décimo tercero:** Respecto de la causal invocada en el considerando décimo primero, esta Sala Suprema advierte, al efectuar el examen de procedencia, que el recurso presenta un defectuoso planteamiento que impide su calificación positiva. Si bien la parte recurrente denuncia una infracción de carácter procesal vinculada a la supuesta vulneración del derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, sus argumentos no se encuentran dirigidos a cuestionar la motivación contenida en la sentencia de vista, sino que se orientan principalmente a controvertir las actuaciones efectuadas en sede administrativa y, en particular, los fundamentos expuestos en la Resolución Administrativa N° 1820-SGRPE-GCSPE-ESSALUD-2022. En efecto, la recurrente se limita a reiterar cuestionamientos relacionados con la evaluación efectuada por ESSALUD respecto del pago de aportes y la improcedencia del reembolso solicitado, insistiendo en aspectos fácticos y administrativos ya debatidos en el proceso, sin identificar de manera concreta y suficiente cuál sería el defecto de motivación atribuible al órgano jurisdiccional de segunda instancia. Tal planteamiento resulta incompatible con la naturaleza extraordinaria del recurso de casación, pues este no constituye una nueva instancia destinada a reexaminar hechos, pruebas o actuaciones administrativas, sino un mecanismo orientado al control de la correcta aplicación e interpretación del derecho objetivo. En esa línea, se advierte que el recurso ha sido formulado como si se tratara de un recurso de apelación, al pretender reabrir el debate respecto de cuestiones ya resueltas por las instancias de mérito. Además, resulta pertinente enfatizar lo señalado por el Tribunal Constitucional en reiterada y uniforme jurisprudencia, como es el caso de la Sentencia recaída en el Expediente N° 02498-2012-P A/TC⁸, del diecisiete de abril de dos mil trece: *[E]l derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, (...) deben provenir no solo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo ya decididas por los Jueces ordinarios.* [Énfasis nuestro]. Por consiguiente, al no existir una fundamentación casatoria adecuada y verificarse que los agravios expuestos se encuentran dirigidos a cuestionar actuaciones administrativas antes que la validez jurídica de la sentencia impugnada, la causal denunciada deviene en improcedente, conforme a lo previsto en el artículo 393, numeral 2, literal a), del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, declararon: **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la **Municipalidad Distrital de Lurigancho - Chosica** mediante escrito de fecha uno de agosto dos mil veinticuatro (foja ciento veintisiete), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número ocho, de fecha quince de julio del dos mil veinticuatro (foja ciento dieciocho). En consecuencia, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por la **Municipalidad Distrital de Lurigancho - Chosica** contra el Seguro Social de Salud – ESSALUD, sobre acción contencioso administrativo. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Por impedimento de la señora Jueza Suprema Tovar Buendía, integra la Sala, el señor Juez Supremo Linares San Román. Interviene como ponente el señor Juez Supremo Gutiérrez Remón. SS. YAYAZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, GUTIERREZ REMON. **EL VOTO EN MINORÍA DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO LINARES SAN ROMÁN, ES COMO SIGUE: VISTOS;** con el expediente principal; y **CONSIDERANDO: Primero: Medio impugnatorio.** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación de fecha 1 de agosto de

2024⁹, interpuesto por la **Procuraduría Pública de la Municipalidad Distrital de Lurigancho – Chosica** contra la sentencia de vista de fecha 15 de julio de 2024¹⁰, que **revocó** la sentencia de primera instancia de fecha 30 de mayo de 2023¹¹, que declaró fundada la demanda, y reformándola, la declaró **infundada. Segundo: Asunto.** El asunto debatido en autos radica en determinar si la entidad demandante tiene derecho al reembolso del subsidio por incapacidad temporal, respecto de la asegurada Freddy Manuel Hinostroza Granados, por la contingencia suscitada entre el 19 de octubre hasta el 17 de noviembre de 2021, en atención a lo dispuesto en el artículo 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA, modificado por el Decreto Supremo N° 002-2006-TR. **Tercero: Requisitos de admisibilidad y procedencia.** El recurso cumple con los requisitos de admisibilidad y procedencia establecidos en el Código Procesal Civil¹². **Cuarto: Causales denunciadas.** Del recurso de casación, se advierte que la recurrente, **Procuraduría Pública de la Municipalidad Distrital de Lurigancho – Chosica**, denuncia la siguiente causal: **Infracción normativa del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** En principio, refiere que la controversia suscitada en el presente caso, radica en que la Administración Pública le objeta que no cumplió con el pago total del segundo tramo de evaluación correspondiente a los doce (12) meses anteriores a los seis (6) meses previos de iniciada la contingencia, al pagar parcialmente el aporte correspondiente al mes de diciembre de 2020. Al respecto, sostiene que, de conformidad con lo establecido en el último párrafo del artículo 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA, modificado por el Decreto Supremo N° 002-2006-TR, la declaración y el pago de los aportes, se pueden realizar hasta el último día del mes de vencimiento, es así que la norma en comento es precisa en establecer que el pago se puede realizar hasta el último día del mes de vencimiento de cada declaración. Anota que, el mismo dispositivo legal no establece que la generación de intereses legales sea parte del capital, y que —el no pagar dicho interés legal— se considere como un impago o un pago inoportuno o extemporáneo. Señala que, el artículo 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA, modificado por el Decreto Supremo N° 002-2006-TR, prevé expresamente la oportunidad de pago, así como las condiciones a tener en cuenta para considerarla como pago oportuno, alcances que la emplazada ha inobservado, contraviniendo el principio de legalidad contemplado en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, aprobado por el Decreto Supremo N° 004-2019-JUS. En ese sentido, manifiesta que, la Resolución Administrativa N° 1820-SGRPE-GCSPE-ESSALUD-2022, de fecha 18 de octubre de 2022, carece de motivación, ya que resuelve sobre un criterio errado, pues considera que los montos pagados son pagos parciales, siendo que, según dicho criterio, se debió pagar también los intereses generados para así considerarlos como pagos íntegros. **Quinto: Análisis 5.1.** Del examen de la causal descrita, se constata que la recurrente alude a la garantía constitucional de motivación de las resoluciones judiciales, señalando, puntualmente, que los vicios de motivación que surgen del propio contenido de la sentencia de vista, se originan a partir de la falta de apreciación del *ad quem*, a la errada interpretación que efectúa la demandada sobre la norma que se desprende del artículo 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA, modificado por el Decreto Supremo N° 002-2006-TR; por lo tanto, al haberse cumplido con denunciar esta causal conforme a lo establecido en los artículos 388.1, 388.4 y 391.1 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, expresando los fundamentos jurídicos que la sustentan, corresponde declarar su **procedencia. DECISIÓN:** Por estas consideraciones y en aplicación de lo dispuesto por los artículos 386, 388 y 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, **MI VOTO** es porque se declare **PROCEDENTE** el recurso de casación de fecha 1 de agosto de 2024, interpuesto por la **Procuraduría Pública de la Municipalidad Distrital de Lurigancho – Chosica** contra la sentencia de vista de fecha 15 de julio de 2024, por la causal de **infracción normativa del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** En consecuencia, **SE PONGA** a disposición de las partes el presente expediente en la Secretaría de esta Sala Suprema, a fin de que los interesados puedan examinarlo y presentar —si lo estiman conveniente— alegatos ampliatorios. En el proceso seguido por la recurrente contra el Seguro Social de Salud (EsSalud); sobre nulidad de acto administrativo. Notifíquese por Secretaría y se devuélvanse los autos. **Interviene el señor Juez Supremo Linares San Román. SS. LINARES SAN ROMÁN**

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la corte suprema de justicia de la república y dicta otras disposiciones

³ "1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso."

⁴ "2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:

(...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio."

⁵ Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591.

⁶ Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:

"1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.

2. El recurso se interpone:

a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.

b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.

c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.

3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.

(...). 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.

⁷ Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:

"a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia".

⁸ Publicada en el portal web de la mencionada institución el diecisiete de abril de dos mil trece.

⁹ Página 130 del cuaderno de casación.

¹⁰ Página 121 del cuaderno de casación.

¹¹ Página 97 del cuaderno de casación.

¹² Atendiendo a lo dispuesto en los artículos 34.3 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con los artículos 386 y 391.2 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591.

C-2537670-48

CASACIÓN N° 34996-2025 LIMA

Lima, doce de mayo de dos mil veintiséis.

VISTO con el expediente judicial electrónico – EJE¹ y el cuaderno de casación formado en este Supremo Tribunal: Vienen a conocimiento de esta Sala Suprema los recursos de casación interpuesto por: **i) Servicio de Agua Potable y Alcantarillado de Lima - SEDAPAL**, mediante escrito de fecha veintitrés de setiembre de dos mil veinticinco (folios 665-671), y, **ii) Superintendencia Nacional de Servicios de Saneamiento - SUNASS**, representado por el Procurador Público de la Presidencia del Consejo de Ministros, mediante escrito de fecha once de setiembre de dos mil veinticinco (folios 606-620), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veintitrés, del veintidós de agosto de dos mil veinticinco (folios 579-601), emitida por la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado, de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revocó** la sentencia contenida en la resolución número doce, de fecha veintinueve de mayo de dos mil veinticuatro (folios 454-462), que declaró **infundada** la demanda; y, **reformándola** se declaró **fundada** la demanda. **CONSIDERANDO: Primero:** Corresponde calificar si dichos recursos cumplen o no con lo dispuesto en los artículos 34 (numeral 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del recurso de casación. Segundo:** El recurso de casación es un medio

impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Por esta razón, nuestro legislador ha establecido en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a: i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Causales: Tercero:** El artículo 388 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece las causales para interponer recurso de casación: **1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías. 2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad. 3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación. 4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilicitud de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor. 5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema. Aplicación de la norma bajo el Principio de Especialidad. Cuarto:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la Ley el juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos los procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Por el principio de especialidad de la norma, que señala que *"la norma especial prima sobre la general"*, ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, deben resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **Quinto:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del citado Código, modificado por la Ley N° 31591², publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, se introdujeron modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34.3 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1³ y literal c) del inciso 2⁴ del artículo 386⁵, los numerales 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁶. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. –respecto a la cuantía– y literal b. –respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia– del numeral 2 del artículo 386⁷ y numeral 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **Admisibilidad del recurso. Sexto:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: **1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la**

Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. Sétimo: Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad, se advierte que los recursos de casación indican separadamente cada causal invocada, citan los preceptos legales que consideran erróneamente aplicados o inobservados, indican los fundamentos que sustentan sus pretensiones y expresan cuál es la aplicación que pretenden; se han interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificado; SEDAPAL realiza el pago de la tasa judicial por interposición de la casación (folio 698). Respecto a SUNASS, al ser parte del Estado se encuentra exonerada del pago de arancel judicial por concepto del recurso de casación. En ese contexto, se tienen que los recursos han superado el examen de admisibilidad. **Procedencia del recurso. Octavo:** Cabe anotar que el artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: 1.- *El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso;* 2.- *Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. Noveno:* Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que las partes recurrentes impugnan una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso, así como se advierte que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio, cumpliéndose con los requisitos previstos en el sétimo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el quinto considerando. **Improcedencia del recurso. Décimo:** El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de improcedencia del recurso de casación: 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación. cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. **Décimo primero:** Respecto a los supuestos de improcedencia previstos en el numeral 1 del modificado artículo 393 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, se advierte que habiéndose cumplido con los requisitos señalados en el artículo 391 del Código Procesal Civil –analizados en el sétimo considerando–, y las causales previstas en el artículo 388 del mismo cuerpo legal, así también se observa que la resolución es impugnada en casación; por tanto, las causales denunciadas son susceptibles de calificación, correspondiendo analizarlas.

Infracción denunciada por SEDAPAL. Décimo segundo: De la revisión al recurso de casación presentado por la parte demandada, **Servicio de Agua Potable y Alcantarillado de Lima - SEDAPAL**, se sustenta en la siguiente causal: **Infracción normativa procesal del principio constitucional de motivación dispuesto en nuestra Constitución Política de 1993.** Sostiene que se facturó de acuerdo con lo establecido en artículo 11.1 numeral 3 del Reglamento de Gestión de Aguas Subterráneas, debido a que el medidor instalado en el pozo materia de reclamo, se encontraba paralizado; por ello, no pudo establecerse diferencias de lecturas válidas en los meses cuestionados por causas atribuibles al usuario. Refiere que la sentencia de vista no advierte lo estrictamente regulado en la normativa sobre monitoreo y gestión de aguas subterráneas y los medios probatorios actuados a nivel administrativo, vulnerando el legítimo derecho de defensa y el deber de motivación al momento de resolver y amparar la demanda interpuesta, mediante la aplicación de manera restrictiva de lo dispuesto en el artículo 32 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo. Asimismo, precisa que la Sala Contencioso Administrativa ha omitido motivar los supuestos de hecho y derecho en los cuales basa su pronunciamiento final, mediante un razonamiento e interpretación subjetiva respecto

de la aplicación del artículo 32 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, configurándose la vulneración del deber de motivación de las resoluciones judiciales, prevista en el inciso 5, del artículo 139 de la Constitución Política del Estado. Finalmente, alega que la actuación de la empresa prestadora se encuentra debidamente motivada en función a las pruebas objetivas que obran en el expediente de reclamo; en ese sentido, se debe entender que, una de las garantías que se derivan del derecho a la debida motivación es el cumplimiento del principio de congruencia, que limita la actuación del juzgador a lo estrictamente solicitado por las partes. **Décimo tercero:** Respecto de la causal descrita en el apartado décimo segundo, la parte recurrente señala infracción normativa del artículo 139 inciso 5 de la Constitución Política del Perú, dispositivo legal que regula el deber de motivación de las resoluciones judiciales, sostiene que la facturación cuestionada se realizó conforme a lo establecido en el artículo 11.1 numeral 3 del Reglamento de Gestión de Aguas Subterráneas, debido a la paralización del medidor por causa atribuida al usuario. Sin embargo, la Sala efectuó una interpretación subjetiva y restrictiva, omitiendo valorar la normativa especial aplicable y los medios probatorios actuados de acuerdo a lo establecido en el artículo 32 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, lo que habría afectado su derecho de defensa y el deber de motivación. En efecto, la sentencia de vista explica las razones por las cuales concluye que se ha omitido la actuación de medios probatorios determinantes para establecer el consumo real del usuario, vulnerándose el principio de razonabilidad y verdad material y que además desde el año 2016 el recurrente conocía que el medidor se encuentra paralizado y que el local funcionaba como oficina y almacén, circunstancias que hacían improbable un consumo elevado. En tal sentido, lo alegado por la parte recurrente evidencia, más bien, una discrepancia con el razonamiento y decisión arribada por la instancia de mérito, por lo que no se advierte una inobservancia de la debida motivación o vulneración al legítimo derecho de defensa, sino únicamente su disconformidad con la interpretación jurídica y valoración probatoria efectuada por la Sala Superior, lo cual no constituye supuesto habilitante de procedencia casatoria de los numerales 1 y 4 del artículo 388 del Código Procesal Civil, tampoco se demuestra transgresión al derecho de defensa, pues se ha respetado el derecho de la parte contraria a formular sus descargos y ejercer su defensa sin restricciones. Asimismo, la recurrente no cumple con demostrar de qué manera el supuesto defecto de motivación resulta manifiesto del propio tenor de la resolución recurrida, limitándose a formular alegaciones genéricas y a reiterar argumentos ya expuestos en instancias precedentes. Por consiguiente, la recurrente no cumple con los requisitos exigidos en el numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, por lo que, el recurso de casación presentado por SEDAPAL deviene **improcedente**. **Infracciones denunciadas por SUNASS. Décimo cuarto:** Del recurso de casación interpuesto por la **Superintendencia Nacional de Servicios de Saneamiento - SUNASS**, sustenta su recurso en las siguientes causales: **a) Indebida aplicación del artículo 11.1.3 del Reglamento del Servicio de Monitoreo y Gestión de Uso de Aguas Subterráneas (RCD N° 057-2017-SUNASS-CD)** Refiere que la sentencia de vista desconoce el marco normativo específico que rige la determinación del Volumen de Agua Facturado (VAF) en casos de medidores inválidos o paralizados por causa imputable al usuario. La norma cuestionada no deja margen a interpretaciones subjetivas; si el medidor está paralizado, corresponde aplicar directamente la fórmula del volumen mensualizado por 1.5, sin necesidad de pruebas adicionales sobre el consumo efectivo. Esta previsión responde a una política regulatoria que busca garantizar: i) Objetividad y uniformidad en la facturación; ii) Desincentivo al incumplimiento; y iii) Sostenibilidad del servicio. En el presente caso, está plenamente acreditado que el medidor N° 1H9000050 se encontraba paralizado durante los meses de agosto y setiembre de 2018, hecho corroborado en órdenes de servicio de julio, agosto y octubre de 2018 e inspección del 19 de octubre de 2018. Estos documentos, contemporáneos a los periodos cuestionados, acreditan de manera suficiente la causal prevista en el artículo 11.1.3. Por tanto, conforme al propio diseño normativo, correspondía aplicar la regla sustitutiva de licencia mensualizada, como lo hizo Sedapal, lo confirmó el TRASS y lo validó la primera instancia judicial. Sin embargo, la Sala Superior desnaturaliza la disposición al exigir que, además de verificarse el supuesto típico (medidor paralizado), la administración debió realizar contrastaciones técnicas adicionales para determinar un

consumo real más cercano al comportamiento del usuario, dicho razonamiento resulta jurídicamente errado, debido a que introduce un requisito no previsto en la norma y confunde naturaleza de la tarifa con consumo efectivo. Sostiene que la sentencia de vista vacía de eficacia la regla objetiva del artículo 11.1.3 del Reglamento de Monitoreo de Aguas y sustituye indebidamente el juicio técnico del ente regulador por una valoración subjetiva de proporcionalidad. Ello genera un grave riesgo de inseguridad jurídica, pues convierte un esquema tarifario claro y uniforme en uno sujeto a revisiones casuísticas por parte del juez ordinario, debilitando la potestad normativa de SUNASS y creando incentivos perversos para que los usuarios mantengan medidores inoperativos a la espera de un trato judicial más favorable. **b) Indevida interpretación del Principio de Legalidad (artículo IV.1.1 de la Ley N° 27444 y artículo 139, inciso 3 de la Constitución Política del Perú)** Alega que la Sala Superior invoca los principios de verdad material y razonabilidad para apartarse de la regla expresa prevista en el artículo 11.1.3 del Reglamento del Servicio de Monitoreo y Gestión de Uso de Aguas Subterráneas (RCD N° 057-2017-SUNASS-CD). Esta disposición establece con carácter objetivo y obligatorio que, cuando el medidor no exista o su lectura sea inválida por causa imputable al usuario, el volumen a facturar debe calcularse en función al volumen mensualizado autorizado en la licencia, multiplicado por el factor 1.5. La interpretación de la Sala, al condicionar la validez de la aplicación de dicha regla a la realización de actuaciones probatorias adicionales, constituye una indevida interpretación del principio de legalidad, por cuanto: i) Introduce requisitos no previstos en la norma; ii) Vacía de contenido una disposición reglamentaria vigente; y iii) Desplaza indebidamente la competencia normativa de SUNASS. Indica que la Sala Superior incurrió en una indevida interpretación del principio de legalidad, pues sustituyó la aplicación directa de una norma sectorial expresa por un criterio discrecional apoyado en principios generales, sin advertir que dichos principios solo pueden operar como complementos interpretativos, no como mecanismos para dejar de aplicar reglas expresas. **c) Vulneración de la competencia técnica de SUNASS (artículo 4 del Decreto Legislativo N° 1185 y artículo 13 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial)** Refiere que la sentencia de vista ha excedido los límites del control judicial al invadir el ámbito de competencia técnica y normativa que el ordenamiento jurídico atribuye expresamente a SUNASS de acuerdo con el artículo 4.2 del Decreto Legislativo N° 1185 se confiere a SUNASS la potestad de establecer y aprobar la metodología, criterios técnico-económicos y procedimientos aplicables para determinar la tarifa del servicio de monitoreo y gestión de aguas subterráneas. Por otro lado, precisa que el artículo 13 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial impone a los jueces el deber de respetar las competencias propias de los organismos constitucionalmente autónomos y de los entes especializados, evitando que la función jurisdiccional sustituya el juicio técnico de la administración. Sin embargo, la Sala Superior ha incurrido en una vulneración directa de la competencia normativa y técnica de SUNASS, lo que genera inseguridad jurídica, afectación a la predictibilidad del sistema tarifario y riesgo de fragmentación del régimen tarifario **d) Falta de motivación suficiente y congruencia (artículo 139.5 de la Constitución Política del Perú, artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial)** Sostiene que la sentencia de vista adolece de falta de motivación y congruencia interna, debido a que el propio colegiado reconoce que no procede el control difuso respecto del artículo 11.1.3 del Reglamento del Servicio de Monitoreo y Gestión de Uso de Aguas Subterráneas, al no existir incompatibilidad manifiesta con la Constitución Política. No obstante, de manera contradictoria, termina neutralizando los efectos prácticos de la norma, al condicionar su aplicación a la verificación de requisitos adicionales no previstos en el texto reglamentario. Dicha contradicción revela una incongruencia interna; si la norma es válida no puede ser inaplicada por inconstitucionalidad, tampoco puede ser privada de eficacia normativa mediante la exigencia de condiciones ajenas a su diseño. Con ello, la Sala transforma un mandato reglamentario claro y objetivo en una cláusula discrecional dependiente de valoraciones judiciales de proporcionalidad, lo que resulta incompatible con el principio de motivación suficiente previsto en el artículo 139 inciso 5 de la Constitución Política del Perú. Asimismo, la motivación de la sentencia resulta insuficiente, porque la Sala no explica por qué desestima las pruebas directas obrantes en el expediente administrativo; actas de inspección, órdenes de servicio y constataciones realizadas en julio, agosto y octubre de 2018

que acreditaban el estado de paralización del medidor N° 1H9000050 durante el periodo impugnado. Finalmente, la Sala Superior se limita a resaltar supuestos indicios de desproporción, apoyándose en recibos de meses posteriores, sin brindar una fundamentación clara del por qué dichos elementos debían prevalecer frente a las pruebas directas y pertinentes del expediente administrativo, por lo que esta omisión vulnera la obligación de motivación congruente y suficiente establecida en el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, y afecta el derecho fundamental al debido proceso, al impedir comprender de manera razonada las razones que justifican apartarse de la regla normativa aplicable. **e) Error en la valoración de pruebas (artículo 197 del Código Procesal Civil)** Indica que la sentencia de vista incurre en una infracción al artículo 197 del Código Procesal Civil, al no realizar una valoración adecuada, integral y pertinente de los medios probatorios actuados en el expediente, pues el colegiado consideró como indicio de desproporción los consumos refacturados en los meses posteriores (octubre y noviembre de 2018) o anteriores (mayo de 2018), para cuestionar la validez de la aplicación del artículo 11.1.3 del Reglamento en los meses de agosto y setiembre de 2018. Sin embargo, dichos recibos no forman parte del periodo controvertido, se sustentan en actuaciones distintas, por tanto, carecen de pertinencia para desvirtuar las constataciones contemporáneas que acreditaban que el medidor N° 1H9000050 estaba paralizado en el periodo impugnado e incluso la Sala comete errores materiales al consignar fechas incorrectas (2018/2024) en la referencia a las actas de inspección, lo que revela una deficiente verificación de exactitud probatoria y afecta la seriedad del razonamiento empleado. En ese sentido, al otorgar preeminencia a pruebas ajenas al periodo controvertido, el colegiado minimiza y resta valor a los medios probatorios más relevantes y directos: las actas de inspección de julio, agosto y octubre de 2018, y la inspección de 19 de octubre de 2018, en las cuales se constató expresamente el estado de paralización del medidor. Estas pruebas administrativas, producidas dentro del procedimiento y en el tiempo pertinente, eran las que debían primar para la resolución de la controversia. **Décimo quinto:** Con relación a las infracciones señaladas en el numeral a), b) y c) del considerando que antecede, la parte recurrente sostiene la indevida aplicación del artículo 11.1.3 del Reglamento del Servicio de Monitoreo y Gestión de Uso de Aguas Subterráneas, dispositivo legal que establece que de no existir medidor o su lectura es inválida por razón imputable al usuario, se determina el cobro de acuerdo a la licencia de uso de aguas subterráneas por el factor de 1.5. Sin embargo, la Sala Superior en base a sus facultades realizó una interpretación de la norma y valoró los medios probatorios aportados en el procedimiento administrativo, determinando que la autoridad debió actuar pruebas adicionales para verificar la operatividad del medidor a fin de determinar con certeza el consumo real, en ese sentido no se pudo acreditar que exista una lectura inválida imputable al usuario. En efecto, lo que se advierte en las causales planteadas por la parte recurrente es un desacuerdo o disconformidad con lo resuelto por la Sala Superior, que revocó la sentencia de primera instancia; sin embargo, las causales planteadas se sustentan en argumentos imprecisos y genéricos que no permiten advertir de qué modo el Colegiado Superior habría incurrido en una indevida aplicación del artículo 11.1.3 del Reglamento del Servicio de Monitoreo y Gestión de Uso de Aguas Subterráneas. En lo concerniente a que en la sentencia de vista se desconoce la vigencia y validez del Reglamento del Servicio de Monitoreo y Gestión de Uso de Aguas Subterráneas, este Tribunal Supremo advierte que no se desconoce la vigencia de la norma antes señalada, sino que la Sala se ha pronunciado en base a la información disponible en el expediente administrativo, actuando los medios probatorios adicionales que permitieron arribar a la verdad material de los hechos e incluso se determinó que no corresponde efectuar control difuso ni excluir la norma del ordenamiento jurídico, pues no se ha demostrado de manera concreta que su aplicación haya vulnerado los derechos fundamentales invocados. Cabe mencionar que la presente controversia resuelta se centraba esencialmente en determinar si la autoridad contaba con el sustento necesario para aplicar el artículo 11.1.3, o si correspondía aplicar la norma antes señalada, siendo que la instancia de mérito en base al causal probatorio y el principio de verdad material señaló que la sentencia apelada y la autoridad administrativa incurrieron en un error de valoración probatoria. En ese sentido, este Tribunal Supremo evidencia que la parte recurrente discrepa con la valoración jurídica, probatoria del caso concreto y el modo en que las causales

han sido propuestas, se evidencia que lo pretendido a través de ellas no es obtener una correcta aplicación de derecho objetivo, sino más bien una nueva valoración o actuación de los medios probatorios, es decir un reexamen de estos; y en el fondo lo que pretende es un nuevo pronunciamiento en sede casatoria de los hechos establecidos por las instancias de mérito. No obstante, la parte recurrente reitera sus argumentos cuestionando que la Sala haya exigido actuaciones complementarias para aplicar el método de facturación establecido en el 11.1.3 y que el órgano jurisdiccional estaría desplazando la competencia técnica y normativa de SUNASS, pero la instancia de mérito concluyó que la administración no actuó de manera suficiente y diligente los medios probatorios, vulnerando el principio de verdad material, lo que generó la aplicación de un criterio de facturación desproporcionada e irrazonable. Por otro lado, no se desconoce la potestad técnica o normativa de SUNASS, sino que se ha verificado las circunstancias específicas del caso y los antecedentes obrantes en el expediente administrativo. Dichas manifestaciones evidencian que, más que denunciar una indebida interpretación de la legalidad y la supuesta vulneración a la competencia técnica de SUNASS, la parte recurrente pretende controvertir el criterio jurídico asumido por el colegiado superior respecto del fondo del asunto, lo cual desnaturaliza el objeto y la finalidad del recurso extraordinario de casación. Ahora bien, se puede señalar que la interpretación indebida o errónea, la doctrina indica que *"Habrà interpretación errònea cuando la Sala Jurisdiccional en su resolución le da a la norma un sentido que no tiene: aplica la norma pertinente al caso, pero le otorga un sentido diferente. La interpretación errònea de la norma es una forma de violarla (...) la interpretación errònea de una norma sustantiva por la Sala Especializada, al resolver el litigio, importa denunciar la atribución de un sentido que no tiene la norma o de restringir o extender indebidamente sus alcances"*⁶. En efecto, de los argumentos de la parte recurrente no se precisa en qué consiste concretamente la supuesta interpretación indebida al principio de legalidad atribuida a la sentencia de vista, ni se explica cuál sería el sentido correcto que, a criterio de la parte recurrente, debió otorgarse al mencionado dispositivo legal. Asimismo, la parte recurrente omite confrontar el argumento central de la sentencia de vista: que la administración conocía desde años previos el estado del medidor, había utilizado anteriormente criterios distintos de facturación y no actuó pruebas adicionales que permitieran verificar razonablemente el volumen facturado en los meses controvertidos. En ese sentido, la parte recurrente no describe con claridad y precisión las razones concretas de las infracciones normativas denunciadas. En consecuencia, dichas causales incumplen las exigencias previstas en los numerales 1 y 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, por lo que, este extremo del recurso de casación deviene **improcedente**. **Décimo sexto:** Respecto a las infracciones señaladas en el numeral **d) y e)** del considerando décimo cuarto, la parte recurrente sostiene falta de motivación suficiente y congruente, así como error en la valoración de pruebas, este Tribunal Supremo advierte que la instancia de mérito al emitir la sentencia de vista ha realizado un análisis de lo actuado y de los documentos que obran en el expediente administrativo, emitiendo un juicio valorativo sobre lo actuado, sustentando las premisas y análisis realizado en congruencia con el petitorio de la demanda previamente delimitada, por lo que la resolución impugnada contiene una justificación fáctica y jurídica suficiente respecto a la controversia suscitada. Por consiguiente, se concluye que las causales invocadas no satisfacen el requisito de procedencia previsto en el artículo 388 del Código Procesal Civil, pues la recurrente solo se limita a precisar que la instancia de mérito no valoró adecuadamente, integral y pertinente los medios probatorios, sin realizar una explicación de forma clara y concreta de las supuestas omisiones incurridas, sin que se desarrolle un razonamiento individualizado que permita conocer la existencia de una vulneración específica. En el caso concreto, se verifica que, si bien se denuncia la vulneración de la debida motivación, de sus alegaciones se advierte que no sustenta de forma clara y precisa cómo es que se produce o configura alguna hipótesis de motivación indebida (aparente, insuficiente, incongruente), sino por el contrario, se orienta a discrepar del criterio interpretativo y valorativo asumido por la Sala Superior en la sentencia de vista, al haber determinado que la autoridad administrativa no cumplió con realizar una correcta valoración probatoria a fin de aplicar el inciso 3 del numeral 11.1 del artículo 11 del referido reglamento. Por lo tanto, este Tribunal Supremo advierte que la parte recurrente no presenta argumentos suficientes para demostrar la

infracción denunciada, sobre el fondo de la controversia, pues no se cuestiona la motivación expresada en el pronunciamiento de la Sala, sino más bien se observa la valoración probatoria efectuada por la Sala de mérito, lo cual no constituye materia que deba ser evaluada en el recurso de casación; en consecuencia, este extremo del recurso de casación deviene **improcedente**, al incumplir las exigencias previstas en los numerales 1 y 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **DECISION:** Por estas consideraciones y en aplicación de lo dispuesto en los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, concordante con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria a los procesos contenciosos administrativos, **DECLARARON IMPROCEDENTES** los recursos de casación interpuestos por: **i) Servicio de Agua Potable y Alcantarillado de Lima - SEDAPAL**, mediante escrito de fecha veintitrés de setiembre de dos mil veinticinco (folios 665-671), y, **ii) Superintendencia Nacional de Servicios de Saneamiento - SUNASS**, representado por el Procurador Público de la Presidencia del Consejo de Ministros, mediante escrito de fecha once de setiembre de dos mil veinticinco (folios 606-620), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veintitrés, del veintidós de agosto de dos mil veinticinco (folios 579-601), emitida por la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado, de la Corte Superior de Justicia de Lima; y, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en los seguidos por el demandante, **Gustavo Sánchez S.A.C.** contra **Servicio de Agua Potable y Alcantarillado de Lima - SEDAPAL** y **Superintendencia Nacional de Servicios de Saneamiento - SUNASS**, sobre acción contenciosa administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Delgado Aybar**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

¹ Todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la Corte Suprema de Justicia de la República y dicta otras disposiciones.

³ "1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso."

⁴ "2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:

(...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio."

⁵ Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591.

⁶ Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:

"1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.

2. El recurso se interpone:

a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.

b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.

c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.

3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria.

4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.

(...). 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.

⁷ Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:

"a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestímable en dinero;

b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia".

⁸ CARRIÓN LUGO, Jorge. El Recurso de Casación en el Perú. Volumen I, 2da Edición, Editora Jurídica GRILEY, Lima, 2003. Página 5

CASACIÓN N° 15873-2025 LIMA

TEMA: FEHACIENCIA Y CAUSALIDAD EN LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS

SUMILLA: La fehaciencia y la causalidad son conceptos excluyentes en un mismo análisis de reparo. En el presente caso, se constató que la sentencia de vista confirmó reparos sustentados en una doble observación (falta de fehaciencia y de causalidad), sin identificar cuál constituía el fundamento determinante.

PALABRAS CLAVE: deducibilidad del gasto, fehaciencia, causalidad

Lima, veintidós de octubre de dos mil veinticinco.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA: La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: 1. **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa **Administradora Clínica Ricardo Palma S.A.**, mediante escrito del dieciséis de mayo de dos mil veinticinco (foja siete mil novecientos veintisiete del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Lima, mediante resolución número treinta y siete, del treinta de abril de dos mil veinticinco (foja siete mil ochocientos setenta y dos), en el extremo que **confirma** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número veintinueve, del dieciséis de diciembre dos mil veinticuatro (foja siete mil quinientos veintinueve), que declaró **fundada en parte** la demanda. 2. **Antecedentes² 2.1. Demanda.** Mediante escrito del veintisiete de agosto de dos mil veintiuno (foja tres), la empresa Administradora Clínica Ricardo Palma S.A. interpuso demanda contencioso administrativa contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) y el Tribunal Fiscal, en la cual precisó el siguiente petitorio: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03626-4-2021 únicamente en el extremo que confirmó los siguientes reparos: i) Resultado por exposición a la inflación - REI de excedente de revaluación (S/ 106,190.00); ii) reparo por la cuenta 68401 - "Provisión de cobranza dudosa", "Por no tener más de 12 meses de antigüedad (S/ 1,667.00)", "Por no tener más de 12 meses de antigüedad (S/ 14,460.00)", "Por no haber presentado comprobante de pago (S/ 49,736.00)", "Por no discriminación en el 'Libro de inventarios y balances de provisión' (S/ 65,999.00)" y "Por no presentación de sustento documental" (S/ 45,795.00); iii) reparo por cuentas de ingreso cuyo devengamiento fue en el ejercicio 2000 (S/ 21,994.00); iv) reparo por la cuenta 63202 - "Honorarios profesionales" (S/ 563,436.00); v) reparo por la subcuenta 63225 - "Honorarios profesionales" (S/247,485.00); vi) reparo por la cuenta 63806 - "Proper S.R.L." (S/ 746,528.00); vii) reparo por la cuenta 63804 - "Saconco S.R.L." (S/ 687,705.00); viii) seguro de vida en el extranjero (S/ 604,576.00); ello por su abierta contravención a la ley. **Primera pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución de Intendencia N° 0150140009298, en el extremo de los valores de los 8 reparos señalados en el párrafo anterior. **Segunda pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare la nulidad de los 8 reparos descritos anteriormente, que se encuentran contemplados en la Resolución de Determinación N° 012-003-0006828 emitida por el impuesto a la renta del ejercicio 2002. **Tercera pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se ordene a la autoridad tributaria y/o a cualquier funcionario de esta que devuelva todos los montos pagados y/o cobrados en virtud de los actos administrativos materia de demanda más los intereses moratorios devengados y calculados a la fecha de devolución efectiva. Los argumentos principales que sustentaron la demanda son los siguientes: **Respecto al reparo por el resultado por exposición a la inflación - REI de excedente de revaluación (S/ 106,190.00)** - Sostiene que el reparo era nulo e ilegal porque se basaba en una norma reglamentaria (Decreto Supremo N° 122-94-EF) derivada del Decreto Legislativo N° 627, el cual ya había sido derogado, por lo que el reglamento carecía de validez. - Alega que sí había acreditado documentariamente la reexpresión de la cuenta 57 - "Excedente de revaluación" y que la SUNAT interpretó erróneamente el procedimiento contable, pues autorreparó los efectos de la depreciación en su declaración jurada. - Sostiene que la administración desvió del debate

cambiando el fundamento del reparo en la etapa de reclamación y que el Tribunal Fiscal vulneró su derecho de defensa y el principio de congruencia. - Añade que el ajuste por inflación de la cuenta no tenía efecto tributario real, ya que los activos y pasivos revaluados se compensaban mutuamente.

Reparo por la cuenta 68401 - "Cuentas de cobranza dudosa" (S/ 352,975.00) - La empresa sostiene que la SUNAT y el Tribunal Fiscal actuaron de forma ilegal al exigir comprobantes de pago para sustentar las deudas incobrables, ya que ni la Ley del Impuesto a la Renta ni su reglamento exigen tal requisito. - Alega que sí acreditó la existencia de las deudas mediante asientos contables, letras de cambio y boletas de venta, las cuales demostraban la morosidad de los deudores. - Sostiene que las autoridades no valoraron adecuadamente la documentación presentada ni aplicaron los principios de verdad material e impulso de oficio, pues se limitaron a rechazar las pruebas sin investigar más. - Denuncia también que no se respetó la libre valoración de la prueba (artículo 197 del Código Procesal Civil), ya que no se consideraron documentos presentados durante el proceso de reclamación administrativa. **Reparo por ajuste de ingresos devengados en el ejercicio 2000 (S/ 21,994.00)** - La Administradora Clínica Ricardo Palma S.A., empresa demandante, sostiene que el reparo era improcedente, porque el ingreso observado no correspondía al ejercicio 2002, sino al ejercicio 2000, por lo que ya había sido declarado y tributado oportunamente. - Alega que la SUNAT interpretó mal el principio de devengado, pues el ajuste contable realizado en 2002 no generó un nuevo ingreso, sino que fue una corrección de registro contable vinculada a operaciones de ejercicios anteriores. - Señala que el Tribunal Fiscal no valoró adecuadamente los documentos presentados (libros contables, estados financieros y detalle del ajuste), por lo que se limitó a confirmar el reparo sin fundamentación suficiente. - En consecuencia, solicita que se declare la nulidad del reparo por vulnerar los principios de causalidad y de verdad material previstos en la Ley del Impuesto a la Renta y la Ley N° 27444.

Reparo a la cuenta 63202 - "Honorarios Profesionales" (S/ 563,436.00) - La empresa alega que los servicios profesionales observados por la SUNAT fueron reales, necesarios y vinculados a su actividad empresarial, por lo que cumplían con el principio de causalidad del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. - Sostiene que la SUNAT y el Tribunal Fiscal confundieron los conceptos de fehaciencia y causalidad, al cuestionar simultáneamente la realidad del servicio (fehaciencia) y su relación con la renta (causalidad). - Argumenta que, una vez acreditada la fehaciencia del gasto mediante comprobantes de pago válidos, no correspondía volver a cuestionar su causalidad. - Indica que los pagos a profesionales fueron sustentados con contratos, recibos por honorarios y comprobantes que cumplían todos los requisitos legales, por lo que el reparo era arbitrario e infundado. - Alega, además, que las autoridades administrativas no valoraron adecuadamente la prueba presentada y no motivaron debidamente sus decisiones, vulnerando el artículo 6.3 de la Ley del Procedimiento Administrativo General. **Reparos por los proveedores Saconco S.R.L. (S/ 687,705.00) y Proper S.R.L. (S/ 746,528.00)** - La Administradora Clínica Ricardo Palma S.A. sostiene que ambos proveedores efectivamente prestaron servicios reales y necesarios vinculados con su giro empresarial. - Indica que presentó comprobantes de pago válidos, registros contables y contratos de prestación de servicios, por lo que los gastos cumplían con los requisitos del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta (principio de causalidad). - Alega que el Tribunal Fiscal confundió los conceptos de fehaciencia y causalidad, pues cuestionó simultáneamente la existencia de los servicios y su relación con la renta, cuando —según la demandante— debía primero acreditarse la fehaciencia y luego evaluar la causalidad. - Señala que la SUNAT no valoró correctamente la documentación y exigió pruebas no previstas en la ley (como informes, reportes de actividades o documentos de recepción de servicios). - Recalca que los servicios contratados con Saconco S.R.L. y Proper S.R.L. (apoyo administrativo, mantenimiento y servicios de cómputo) no requerían necesariamente informes escritos, por lo que no podía desestimarse su fehaciencia por falta de esos documentos. - Finalmente, argumenta que el reparo vulneraba los principios de legalidad, razonabilidad y predictibilidad, ya que en fiscalizaciones anteriores la administración aceptó los mismos servicios como deducibles. **Reparo por gastos por seguros en el extranjero (S/ 604,576.00 aproximadamente)** - La Administradora Clínica Ricardo Palma S.A. alega que los pagos observados correspondían a primas de seguros de vida contratadas en el extranjero a favor de determinados ejecutivos y profesionales clave de la institución. - Argumenta que dichos seguros formaban parte de los beneficios laborales pactados y

respondían a una política de retención de personal especializado, por lo que constituían gastos necesarios para mantener la fuente de la renta. - Indica que las primas fueron pagadas efectivamente y se encontraban respaldadas por comprobantes y pólizas emitidas por la aseguradora extranjera, de modo que cumplían con el principio de fehaciencia. - Alega que la SUNAT y el Tribunal Fiscal interpretaron restrictivamente el principio de causalidad, desconociendo que los seguros de vida también tienen un efecto indirecto en la generación de renta al garantizar la continuidad de la gestión empresarial. - Finalmente, señala que el tribunal administrativo no valoró adecuadamente las pruebas presentadas y que su resolución careció de motivación suficiente, con lo cual infringió el artículo 6.3 de la Ley del Procedimiento Administrativo General. **2.2. Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la resolución veintinueve, del dieciséis de diciembre de dos mil veinticuatro (foja siete mil quinientos veintinueve), el Décimo Octavo Juzgado Especializado Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera, de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró lo siguiente: **1. FUNDADA EN PARTE LA DEMANDA** respecto de la pretensión principal, así como las pretensiones accesorias a la pretensión principal vinculadas ellas, únicamente en el extremo de los reparos desvirtuados al analizarse la pretensión principal; por lo que, la SUNAT deberá efectuar la reliquidación correspondiente. **2. FUNDADA** la demanda respecto a la pretensión subordinada en el extremo referido a la demora en resolverse el recurso de reclamación y apelación, y las multas respecto a los reparos revocados por esta judicatura y precisados en las conclusiones a la pretensión principal; así como las pretensiones accesorias vinculadas a ella por los mismos considerandos; en consecuencia, declarar la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal No. 03626-4-2021, debiendo la autoridad administrativa emitir nuevo pronunciamiento conforme a las precisiones efectuadas en la presente, **3. INFUNDADA** en lo demás que contiene [...]. El Juzgado sustentó su decisión en los siguientes fundamentos³: **Reparo por el REI de excedente de revaluación (S/ 106,190.00)** - El Juzgado verificó que el Decreto Supremo N° 122-94-EF fue modificado por el Decreto Supremo N° 194-99-EF, el cual sustituyó las referencias al derogado Decreto Legislativo N° 627 por el Decreto Legislativo N° 797, manteniendo la vigencia del reglamento. - Por ello, la norma sí estaba vigente y la SUNAT actuó correctamente al aplicar el artículo 14 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. - El Juez determina que la administración solicitó a la demandante sustento documentario sobre la exclusión del ajuste por inflación, pero esta no presentó prueba suficiente. - Se acredita que el excedente de revaluación provenía de una revaluación voluntaria de terrenos (1999), que debía excluirse del cálculo del resultado por exposición a la inflación - REI, lo cual no se realizó. - Señala que la observación de la SUNAT fue ajustada a ley, pues la empresa no demostró haber efectuado la exclusión ni haber sustentado la base de cálculo del REI. - El Juez también descartó que existiera una vulneración del principio de congruencia o motivación, ya que el Tribunal Fiscal resolvió sobre el mismo punto en discusión. **Reparo por la cuenta 68401 - "Cuentas de cobranza dudosa" (S/ 352,975.00)** - El Juez señala que, conforme al artículo 21.f del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, para deducir provisiones por cobranza dudosa deben cumplirse tres requisitos: i) acreditar la morosidad o dificultad financiera del deudor, ii) registrar la provisión de forma discriminada en el libro de inventarios y balances y iii) que el monto sea equitativo y guarde relación con la deuda incobrable. - Precisa que la SUNAT solicitó a la empresa documentación que acreditara el origen de las deudas (boletas, letras, acuerdos, etc.), pero la contribuyente no la presentó durante la fiscalización, sino recién en la etapa de reclamación. - El Juez indica que, conforme al principio de carga de la prueba, corresponde al contribuyente acreditar los hechos que sustentan la deducción tributaria. - Cita la Casación N° 17677-2015-Lima, para señalar que la SUNAT tiene facultades fiscalizadoras, pero no la carga de probar en nombre del contribuyente. - Por tanto, no hubo vulneración de los principios de verdad material y de impulso de oficio, ya que la administración sí solicitó información y la empresa no cumplió oportunamente. - El Juez indica que, revisados los asientos y comprobantes relacionados con las observaciones, en algunos casos sí se acreditó la existencia de la deuda, especialmente respecto de la Boleta de Venta N° 001-0228258 y las Letras N° 792 y N° 1672, que fueron presentadas junto con otros documentos en la reclamación administrativa. En esos casos, el Juzgado dispuso levantar parcialmente el reparo, al haberse demostrado la fehaciencia y el origen de las acreencias. Sin embargo, mantuvo el resto del reparo, ya que las demás deudas no contaban con pruebas suficientes o se encontraban fuera de los requisitos legales

(por ejemplo, antigüedad menor a 12 meses). **Reparo por ajuste de ingresos devengados en el ejercicio 2000 (S/ 21,994.00)** - El Juez precisa que, según el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, el principio del devengado determina que los ingresos deben reconocerse en el ejercicio en que se originan, no cuando se cobran o registran contablemente. - Señala que el ajuste efectuado por la demandante en el ejercicio 2002 modificó la determinación de ingresos, lo que generó una diferencia tributaria válida de observar. - Verifica que la SUNAT, durante la fiscalización, solicitó documentación que acreditara que dicho ingreso ya había sido considerado en el ejercicio 2000, pero la empresa no presentó sustento suficiente que lo demostrara. - En consecuencia, la administración concluyó correctamente que el importe debía adicionarse a la renta imponible de 2002, dado que no se acreditó su inclusión en el ejercicio 2000. - El Juez también descarta que existiera vulneración del derecho a defensa o falta de motivación, señalando que tanto la SUNAT como el Tribunal Fiscal fundamentaron adecuadamente las razones de su decisión. **Reparo por "Honorarios profesionales" - Cuenta 63202 (S/ 563,436.00)** - El Juez precisa que, según el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, solo son deducibles los gastos necesarios para producir y mantener la fuente de renta gravada, siempre que estén fehacientemente acreditados y vinculados causalmente con la actividad generadora de ingresos. - Además, los principios de causalidad y de fehaciencia son requisitos independientes; la existencia del comprobante de pago no basta para probar la efectiva prestación del servicio. - Del expediente administrativo, se verificó que la SUNAT requirió información adicional (contratos, informes, sustentos del servicio, constancia de recepción, etc.) que la empresa no presentó durante la fiscalización. - Los comprobantes revisados no acreditaban de manera suficiente la efectiva prestación de los servicios profesionales, ya que no existían informes, entregables o evidencia verificable que demostrara el trabajo realizado. - El Juez concluyó que el Tribunal Fiscal motivó correctamente su decisión al confirmar el reparo, ya que la empresa no cumplió con la carga probatoria que le correspondía conforme al artículo 87 del Código Tributario. - Asimismo, señala que no hubo contradicción ni vulneración de la motivación, pues la evaluación del Tribunal se basó en los mismos hechos discutidos en la fiscalización. **Reparos por los proveedores Saconco S.R.L. (S/ 687,705.00) y Proper S.R.L. (S/ 746,528.00)** - El Juez señala que, conforme al artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, los gastos son deducibles solo si se acredita que son reales, necesarios y vinculados a la actividad generadora de renta gravada, y si cumplen con los principios de fehaciencia y causalidad. - Indica que los comprobantes de pago no bastan por sí solos para acreditar la realidad de la operación. Es indispensable que exista evidencia objetiva de que los servicios fueron efectivamente prestados. - Del expediente administrativo se verifica que la SUNAT requirió a la empresa información complementaria (contratos, informes, evidencia de ejecución, control de asistencia, comunicaciones de coordinación, etc.), pero la empresa no la presentó durante la fiscalización. - En el caso de Saconco S.R.L., no se acreditó con documentación verificable el tipo, lugar ni fecha de los servicios supuestamente prestados. - En el caso de Proper S.R.L., si bien se presentaron comprobantes de pago, no existían informes ni registros que evidenciaron la realización efectiva de los servicios ni la identidad del personal que los ejecutó. - El Juez considera que el Tribunal Fiscal sí motivó adecuadamente su decisión, señalando que la falta de sustento técnico y documental hacía imposible verificar la fehaciencia del gasto. - Además, el Juzgado señala que no hubo vulneración de los principios de verdad material ni de congruencia, pues la administración actuó conforme a su facultad fiscalizadora y el tribunal administrativo resolvió dentro del marco de la controversia planteada. **Reparo por gastos por seguros en el extranjero (S/ 640,576.00 aproximadamente)** - El juez señaló que, conforme al artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles únicamente los gastos necesarios para producir y mantener la fuente de renta gravada, siempre que estén debidamente sustentados. - Asimismo, el artículo 44 de la misma norma prohíbe la deducción de gastos personales o ajenos a la actividad productora de renta, incluyendo aquellos que constituyen beneficios o ventajas particulares para los socios, directores o trabajadores. - Del expediente administrativo, se verifica que las pólizas de seguro contratadas en el extranjero no guardaban relación directa con la generación de renta, ya que se trataban de seguros personales de vida y accidentes a favor de ciertos ejecutivos. - El Juez señala que la empresa no acreditó documentalmente que las primas formaran parte de una obligación contractual o colectiva dentro de su plan de compensaciones, ni que dichos gastos beneficiaran a la

empresa como tal. - Por tanto, concluye que el gasto no cumplía con el principio de causalidad ni con el requisito de generalidad o necesidad exigido para su deducción tributaria. - Además, precisa que el hecho de que los pagos se hayan realizado efectivamente no basta para considerarlos deducibles, si no se demuestra que están vinculados a la generación o mantenimiento de la renta gravada. **2.3. Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución treinta y siete, del treinta de abril de dos mil veinticinco (foja siete mil ochocientos setenta y dos), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, **confirmó** la sentencia de primera instancia: *Por las consideraciones expuestas: CONFIRMARON la sentencia apelada, resolución número veintinueve, de fecha dieciséis de diciembre del dos mil veinticuatro, obrante de folios siete mil quinientos veintinueve a siete mil quinientos ochentitres, por la que se resuelve declarar fundada en parte la demanda respecto de la pretensión principal, así como las pretensiones accesorias a la pretensión principal vinculadas a ella, únicamente en el extremo de los reparos desvirtuados al analizarse la pretensión principal, ordenando a la SUNAT efectuar la reliquidación correspondiente; fundada la demanda respecto a la pretensión subordinada en el extremo referido a la demora en resolver el recurso de reclamación y apelación, y las multas respecto a los reparos revocados y precisados en las conclusiones a la pretensión principal; así como las pretensiones accesorias vinculadas a ella por los mismos considerandos; en consecuencia, declarar la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal número 03626-4-2021, debiendo la autoridad administrativa emitir nuevo pronunciamiento conforme a las precisiones efectuadas en la sentencia; e infundada la demanda en lo demás que contiene; e INTEGRARON la misma sentencia, en cuanto declara fundada la demanda en lo relativo a la pretensión sobre inaplicación de la capitalización de intereses; [...].* [Énfasis agregado] El colegiado superior, en razón de los agravios formulados en el recurso de apelación presentado por la empresa ahora recurrente, sustentó su decisión en los siguientes fundamentos: **Sobre la cuenta 68401 – Provisión de cobranza dudosa.** - La Sala señala que, conforme al artículo 21 (inciso f) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, para deducir una provisión por cobranza dudosa, es necesario acreditar la morosidad del deudor mediante documentación que evidencie gestiones de cobro posteriores al vencimiento de la deuda. - Tras la revisión de los actuados administrativos, la Sala observa lo siguiente: i) Boleta de Venta N° 017-8430 (S/ 1,667.12) y Boleta N° 017-0010429 (S/ 14,460.76): La empresa presentó documentos internos (fichas de control y reportes contables), pero estos solo acreditan gestiones internas, no acciones de cobro dirigidas al deudor. Incluso, uno de los documentos recomendaba iniciar cobranza legal, sin que la empresa lo haya hecho. ii) Invitación y acta de conciliación (S/ 14,460.76): La documentación presentada no acredita exigencia de pago, sino solo una intención de conciliar, sin asistencia del deudor. Por tanto, no prueba morosidad. iii) **Observación por “no presentar comprobantes de pago” (S/ 49,736.00):** Se exhibieron copias de algunas boletas, pero solo una coincidía con los importes observados. Los documentos resultan insuficientes para justificar toda la provisión. iv) **Observación por “no presentar ningún sustento documental” (S/ 45,795.00):** La empresa no presentó medio probatorio alguno que identifique al cliente, el origen de la deuda o su registro contable discriminado, como exige la norma. - La Sala aclara que, aunque la norma no exige expresamente presentar comprobantes de pago para deducir estas provisiones, **si exige demostrar la morosidad o el inicio de acciones de cobro, lo que razonablemente implica contar con comprobantes u otros documentos que acrediten el origen y antigüedad de la deuda.** - Por tanto, el reparo no se basó en la falta de comprobantes, sino en la ausencia de pruebas de morosidad y gestiones de cobro. - No se vulneraron los principios de legalidad ni de verdad material, ya que la administración valoró de forma conjunta y razonada todos los medios probatorios. - Además, conforme al artículo 62 del Código Tributario, la facultad de fiscalización es discrecional, y la SUNAT no está obligada a realizar cruces de información o pruebas de oficio cuando el contribuyente no cumple con acreditar los hechos que invoca. **Sobre el reparo por REI de excedente de revaluación.** - La Sala explica que el artículo 14, inciso b), del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (D.S. N° 122-94-EF) establece que, el mayor valor generado por una revaluación voluntaria de activos debe registrarse en una cuenta patrimonial (“Excedente de Revaluación Voluntaria”) y no forma parte del costo computable ni de la depreciación. Además, para

efectos tributarios, el ajuste por inflación (REI) no debe considerar dicho mayor valor proveniente de revaluaciones voluntarias. - De la revisión de los expedientes administrativos, determinó que: **a) La SUNAT verificó** que, al 31 de diciembre de 2002, la empresa **incluyó indebidamente** en el cálculo del REI el ajuste por inflación del excedente de revaluación de terrenos revaluados el 31 de diciembre de 1999 por S/ 106,190.31. **b) Durante la fiscalización, la Administración solicitó a la empresa sustento documental** que acreditara la exclusión de dicho ajuste, pero la contribuyente **no presentó respuesta ni documentación alguna.** **c) Por ello, el reparo se sustentó desde un inicio en la falta de prueba** sobre la exclusión del ajuste por inflación, sin que existiera cambio en los fundamentos durante el proceso. **d) Desestima la alegada vulneración del artículo 127 del Código Tributario, pues no hubo modificación del motivo del reparo.** - La Sala también analiza los otros alegatos de la empresa y concluye que, no es cierto que el reparo se haya basado en una **norma derogada** (D. Leg. N° 627), ya que el D.S. N° 194-99-EF dispuso que toda referencia a dicha norma debía entenderse hecha al D. Leg. N° 797, vigente desde 1999. Por tanto, el artículo 14 del Reglamento se encontraba plenamente vigente durante el ejercicio 2002, y su aplicación fue correcta. - Tampoco se advierte vulneración al principio de congruencia procesal, pues el motivo del reparo se mantuvo constante en todas las etapas (fiscalización, reclamación, apelación y proceso judicial), la empresa no acreditó documentalmente la exclusión del ajuste por inflación del excedente de revaluación. - En consecuencia, la controversia siempre versó sobre el sustento documental omitido, sin que se introdujeran nuevos fundamentos. **Sobre el reparo por ajuste de ingreso cuyo devengamiento fue en el ejercicio dos mil.** - El artículo 57 (inciso a) de la Ley del Impuesto a la Renta establece que las rentas de tercera categoría se reconocen en el ejercicio en que se devengan, es decir, cuando nace el derecho a percibir las, independientemente del cobro. - Según el marco conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y la NIC 8, los errores contables de ejercicios anteriores pueden corregirse de dos maneras: i) **tratamiento preferencial:** ajustando el saldo inicial de utilidades retenidas del ejercicio corriente; y ii) **tratamiento alternativo:** incorporando la corrección en los resultados del ejercicio actual. - La Sala aclara que para efectos tributarios prevalece el criterio del devengado, no el tratamiento contable alternativo. - La administración tributaria verificó que i) en 1999, la empresa emitió dos cheques (por S/ 10,997.00 cada uno) para pagar dividendos a socios, registrados contablemente como tales; ii) en 2000, al detectarse que los cheques no habían sido cobrados, la empresa realizó un asiento contable erróneo, registrando el monto como abono a resultados (cuenta 76901) en lugar de la cuenta correcta (45101 - “Dividendos por pagar”); iii) en 2002, la empresa corrigió el error contable mediante un “extorno” por S/ 21,994.00, cargando nuevamente a la cuenta 76901 (“Resultados”), lo que redujo indebidamente los ingresos del ejercicio 2002; iv) la SUNAT observó este ajuste, señalando que la corrección debía realizarse en el ejercicio donde ocurrió el error (año 2000) y no afectar la base imponible del ejercicio 2002. - La Sala considera que la empresa **optó por un tratamiento contable permitido por la NIC 8, pero que dicho tratamiento no es aplicable en el ámbito tributario.** - Para efectos del impuesto a la renta, los ingresos y correcciones deben registrarse en el ejercicio al que pertenecen, conforme al principio del devengado del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta. - Por tanto, el ajuste contable hecho en 2002 **distorsionó la determinación del impuesto**, al reducir indebidamente la renta gravable de ese año. - La Sala también descarta la alegada vulneración de los principios de informalismo, razonabilidad, capacidad contributiva y no confiscatoriedad, ya que el reparo se basó en una aplicación correcta de la norma tributaria. **Sobre el reparo por honorarios profesionales.** - El artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que solo son deducibles los gastos necesarios para producir y mantener la fuente de renta, siempre que no estén prohibidos por ley. A su vez, el artículo 62 del Código Tributario faculta a la SUNAT a exigir la exhibición de libros y documentos contables para comprobar la veracidad de los hechos generadores de obligaciones tributarias. - La Sala sostiene que, de ello, se desprende que no basta con presentar comprobantes de pago, sino que el contribuyente debe acreditar fehacientemente la efectiva prestación del servicio. - Durante la fiscalización del impuesto a la renta del ejercicio 2002, la SUNAT observó pagos por honorarios profesionales y servicios de distintos proveedores, por un total superior a S/ 2.2 millones, concluyendo que **no se acreditó la fehaciencia de las operaciones.** - La Sala detalla lo siguiente: i) Respecto de Salud Ocupacional Ricardo

Palma S.C.R.L., se presentó contrato y facturas, pero **solo acreditaban la intención de contratar servicios médicos**, no su efectiva prestación; **ii) Respecto a Eduardo Salas Rodríguez**, emitió recibos por honorarios y firmó cartas a aseguradoras; sin embargo, actuaba como **trabajador y apoderado de la clínica**, no como proveedor independiente; **iii) Respecto de Sebastián Céspedes Espinosa**, solo presentó un recibo por honorarios por S/ 8,070.00, **sin sustento adicional** de la prestación del servicio; **iv) Respecto de JRP Servicios de Salud E.I.R.L. y FP Servicios de Salud E.I.R.L.**, aportaron contratos y facturas por "asesorías médicas", pero los documentos **no prueban la ejecución real** de los servicios. Las cartas y memorandos presentados eran **comunicaciones internas firmadas por trabajadores** de la propia clínica; finalmente, **v) Respecto de Proper S.R.L. y Sacanco S.R.L.**, presentaron facturas, contratos y recibos de terceros (por servicios de mantenimiento, cobranzas y apoyo administrativo). Sin embargo, dichos documentos **solo demostraban relaciones internas o reembolsos**, no la efectiva prestación de servicios externos. Los contratos, aunque detallaban el tipo de apoyo a brindar, **solo reflejaban acuerdos de voluntades**, sin evidencia de ejecución. - La Sala determina que **la empresa no acreditó fehacientemente** que los servicios consignados en los comprobantes fueran **realmente prestados** ni que guardaran **relación con la generación de renta**. - Los documentos aportados (contratos, facturas, memorandos y cartas) **solo evidencian acuerdos o actividades internas**, no la ejecución material de los servicios. Por ello, los reparos por los montos de **S/ 563,436.00, S/ 247,485.00, S/ 687,705.00 y S/ 746,528.00 son justificados y conformes a derecho**. - La Sala desestima los alegatos de la empresa, señalando que, **no hubo omisión ni cambio de fundamento**: desde la fiscalización, la observación se centró en la **falta de fehaciencia** de los servicios. **Fehaciencia y causalidad no son conceptos contradictorios**, sino complementarios; la SUNAT puede exigir la acreditación de ambos. El cuestionamiento simultáneo de fehaciencia y causalidad **no genera nulidad**, y la empresa tuvo plena oportunidad de sustentar sus gastos. - La empresa invocó jurisprudencia (Casaciones N° 98-2022 y N° 33867-2022), pero la Sala precisa que la primera **no es precedente vinculante**, por lo que no aplica al caso, y que la segunda confirma que, si **no se acredita la fehaciencia**, menos puede acreditarse la causalidad. - La sentencia apelada **valoró integralmente la prueba**, concluyendo razonadamente que los documentos **no demuestran la prestación real** de los servicios. - Finalmente, respecto a los principios de **verdad material e impulso de oficio**, el Juez señala que la **SUNAT no está obligada a realizar cruces de información con terceros**, pues esa facultad es **discrecional** según el artículo 62 del Código Tributario. **Sobre el reparo por gastos por seguro de vida en el extranjero**. - El artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta permite deducir solo los gastos necesarios para generar o mantener la fuente de renta, salvo prohibición expresa. El artículo 44 (incisos m y n, incorporados por la Ley N° 27356) prohíben la deducción de gastos por servicios o erogaciones realizadas en países o territorios de baja o nula imposición, incluso si están vinculados a operaciones con residentes en dichos territorios. Según el artículo 86 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 045-2001-EF), las Islas Caimán figuran en la lista de territorios de baja o nula imposición. - Precisa que la administración observó que la empresa contrató un seguro de vida en el extranjero (Islas Caimán) por S/ 604,576.00, registrado en la cuenta 65111; y que la SUNAT señaló dos fundamentos principales para el reparo: **i) No se acreditó la causalidad del gasto**, es decir, no se demostró que el seguro fuera necesario para generar renta; y **ii) aun cuando se hubiera acreditado la causalidad**, el gasto no es deducible, ya que proviene de un país de baja o nula imposición, expresamente prohibido por el artículo 44 (inciso m) de la Ley del Impuesto a la Renta. - Los documentos aportados por la empresa solo mostraban la existencia de la póliza a favor de médicos accionistas, sin evidenciar su necesidad ni su relación con la actividad productora de renta. La SUNAT concluyó que dichas erogaciones constituyen un acto de liberalidad (gasto voluntario sin vinculación con la generación de renta). - La Sala confirma la validez del reparo al gasto por seguro de vida en el extranjero porque el gasto proviene de un territorio considerado de baja o nula imposición (Islas Caimán), por lo que no es deducible, incluso si se hubiera probado su causalidad. La SUNAT mantuvo el mismo fundamento desde la fiscalización —la falta de causalidad y la prohibición legal por origen del gasto—, por lo que no existe vulneración del artículo 127 del Código Tributario (referido al cambio de fundamentos del reparo). El argumento de la empresa, que se

centraba en la supuesta calificación errónea del gasto como acto de liberalidad, carece de sustento, ya que no desvirtúa la falta de causalidad ni la prohibición legal. **2.4. Causales declaradas procedentes.** Mediante auto de calificación del diecinueve de agosto de dos mil veinticinco (foja cuarenta y seis del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la empresa Administradora Clínica Ricardo Palma Sociedad Anónima, conforme al siguiente detalle: **Respecto del reparo relativo a la cuenta de cobranza dudosa, la recurrente formula las siguientes causales:** **a.- Infracción normativa por inaplicación del principio de legalidad, del inciso f) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, de la Norma VIII del título preliminar del Código Tributario, del artículo 197 del Código Procesal Civil y de los numerales 1.3 y 1.11 del artículo IV de la Ley del Procedimiento Administrativo General, relacionados con los principios de verdad material e impulso de oficio.** Sostiene la empresa recurrente que la Sala Superior señaló expresamente en su considerando décimo sexto, que no se ha vulnerado el principio de legalidad, esto a pesar de haber confirmado que el inciso f) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no exige la presentación de un comprobante de pago para aceptar la deducción de las provisiones de cobranza dudosa. De lo anteriormente denunciado, se desprende que existe vulneración del principio de legalidad, regulado en el artículo 74 de la Constitución Política 2 y en el literal a de la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario 3, de los que se desprende que los tributos solo se crean, modifican o suprimen en virtud de una norma con rango de ley. Asimismo, sostiene que se infringe lo establecido en la Norma VIII del título preliminar del Código Tributario, debido a que se encuentra totalmente proscrito que, por la vía de la interpretación restrictiva o extensiva de las normas, se pretenda extender o restringir las disposiciones tributarias establecidas en la ley, como ocurre en el caso en concreto. Incluso refiere la recurrente que la Corte Suprema, en las Sentencias de Casación N° 4392-2013 y N° 6619- 2021 que constituyen ambas precedentes vinculantes de obligatorio cumplimiento para los órganos jurisdiccionales, se ha reconocido que la interpretación de las normas que conlleven a extender las disposiciones tributarias a supuestos no comprendidos en la ley o que conlleven a restringir su aplicación respecto de supuestos que no han sido expresamente excluidos en la ley constituye una evidente vulneración de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario. La Sala Suprema debe tomar en consideración que la Sala Superior indica que, supuestamente, no se ha cumplido con demostrar documentariamente la realización de gestiones de cobranza dudosa, así como documentos que identifiquen a los clientes, que permitan verificar el origen, ni efectuar el seguimiento de las operaciones calificadas como incobrables. Refiere que el reglamento ha previsto distintas opciones a fin de acreditar la morosidad del deudor o la incobrabilidad de la deuda, efectivamente, también se tiene como causal válida de la provisión que se hubiere demostrado que luego de las gestiones de cobro, se llegue a determinar que la cobranza tiene el riesgo de ser irrecuperable, no siendo necesario acreditar adicionalmente el inicio de procesos judiciales de cobranza, como arbitrariamente ha ocurrido en el caso materia de litis. Añade la recurrente que la Sala revisora no ha realizado una valoración conjunta de los medios probatorios alcanzados, tal y como lo ordena el artículo 197 del Código Procesal Civil, se hubiera podido determinar el origen y el sustento de la deducibilidad de la provisión por cobranza dudosa observada. Indica la recurrente que, en virtud de los numerales 1.3 y 1.11 del Artículo IV de la LPAG, relativo a los principios de verdad material e impulso de oficio respectivamente, se tiene que la Administración Tributaria se encuentra obligada a realizar todas las acciones necesarias que permitan conocer la realidad de los hechos, lo que incluye la valoración de oficio de medios probatorios, así como cruces de información y requerimientos de información a terceros, como le faculta los artículos 62 y 126 del Código Tributario y como se encuentra ampliamente reconocido por el Poder Judicial y el propio Tribunal Fiscal. **Respecto del reparo por ajuste de ingresos cuyo devengamiento fue en el ejercicio 2000, la empresa formula las siguientes causales:** **b.- Inaplicación del principio de informalismo, de los numerales 1.4 y 1.6 del artículo IV del título preliminar de la LPAG, de los principios de capacidad contributiva y de no confiscatoriedad, previstos en el artículo 74 de la Constitución.** Señala la recurrente que, en el considerando vigésimo tercero, la Sala revisora señaló expresamente que no se ha vulnerado el principio de informalismo toda vez que indicó que la rectificación del error cometido en el ejercicio del año dos mil debió ser a la Declaración Jurada del referido periodo. El principio de

informalismo implica, en buena cuenta, que los derechos e intereses de los administrados no pueden ser afectados por la exigencia de aspectos formales que puedan ser subsanados. En el presente caso, al igual que el Juzgado y el Tribunal Fiscal, la Sala Superior ha confirmado el reparo sustentándose de que, si bien la Compañía podía cargar a resultados del ejercicio dos mil dos el importe de S/ 21,994.00 por un error cometido en el año dos mil al contabilizar dicha suma como ingreso cuando no lo era (siendo una cuenta por pagar) – y por ende no correspondía incluirlo en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil –, esta no podría generar efectos tributarios en el ejercicio dos mil dos porque la Compañía habría tenido conocimiento de dicho error en el año dos mil, por lo que en todo caso debió rectificar la determinación del ejercicio dos mil y disminuir los ingresos de dicho ejercicio. Precisa que la disminución de ingresos en cualquiera de los mencionados ejercicios no enerva ni genera omisión alguna que perjudique al fisco. La Sala Suprema debe apreciar que la actuación de la Administración Tributaria, ahora convalidada por la Sala Superior, trae como consecuencia la vulneración de los principios de capacidad contributiva y de no confiscatoriedad, pues se impide a la Compañía disminuir sus ingresos en el ejercicio dos mil dos, a fin de corregir un error en su declaración del ejercicio dos mil al haber consignado un ingreso que tenía la naturaleza de cuenta por pagar y por el que se tributó en su oportunidad. **Respecto de los reparos por honorarios profesionales Cuentas 6320211, de los proveedores Saconco S.R.L., Proper S.R.L. y por gastos de seguros en el extranjero, la empresa formula las siguientes causales:** c.- **Inaplicación del artículo 127 del Código Tributario, del numeral 6.3 del artículo 6 de la LPAG, apartamiento de los criterios contenidos en la Casación N° 33867-2022 y 0098-2022, que constituyen doctrina jurisprudencial vinculante, inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y de los numerales 1.3 y 1.11 del artículo IV de la Ley del Procedimiento Administrativo General, relacionados con los principios de verdad material e impulso de oficio.** La Sala Suprema debe advertir los cambios de fundamentos que han realizado los órganos administrativos en el presente caso, los cuales al ser avalados por el Juzgado y la Sala Superior, configuran una contravención al artículo 127 del Código Tributario. Precisa la recurrente que, a través de las Sentencias de Casación N°s. 17184-2018, 26416-2018 y 6627-2021, la Corte Suprema de manera expresa manifestó que la facultad de reexamen tiene como límite lo estrictamente controvertido por el contribuyente, que en el caso específico de la materia tributaria corresponde al reparo y los fundamentos que lo sustentan, con lo cual se encuentra proscrito modificar estos últimos. **i. En relación con los proveedores FP Servicios de Salud E.I.R.L. y Sebastián Céspedes Espinoza.** Indica la recurrente que, en la Resolución de Determinación se aprecia que inicialmente el reparo de la Administración Tributaria se basó en que el mismo no cumplía con el principio de causalidad. Sin embargo, en instancia de reclamación, de la resolución de intendencia se aprecia que la Administración Tributaria modificó el sustento del reparo, señalando la empresa no habría acreditado la fehaciencia de la operación. Ello, refiere la empresa fue convalidado por el Tribunal Fiscal, el Juzgado y ahora por la Sala Superior, contraviniendo evidentemente el artículo 127 del Código Tributario, que regula la facultad de reexamen en materia tributaria, el mismo que establece los alcances del cambio de fundamento. **ii. En relación con el proveedor JRP Servicio de Salud E.I.R.L.** Note la Sala Suprema que, de la Resolución de Intendencia, se advierte que la Administración Tributaria confirmó el reparo a los gastos por los servicios prestados, debido a que la documentación proporcionada por la Compañía no sería suficiente para sustentar la causalidad del gasto. No obstante, en instancia de apelación, mediante la Resolución de Tribunal Fiscal; en adelante "RTF" demandada –el Tribunal Fiscal– señaló que el reparo estaba centrado en determinar la fehaciencia de la prestación de servicios. Claramente, lo efectuado por el Tribunal Fiscal – convalidado por el Juzgado y la Sala Superior – contraviene los alcances de la facultad de reexamen que prevé el artículo 127 del Código Tributario, según el cual el órgano encargado de resolver no tenía la atribución de modificar el sustento de la Resolución de Determinación, toda vez que estaría vulnerando el límite impuesto por dicho artículo. **iii. En relación con el proveedor SAGONCO S.R.L.** Sostiene la empresa que la Sala Suprema debe advertir que la Administración Tributaria excedió las facultades de reexamen previstas en el artículo 127 del Código Tributario, esto por modificar en sede de reclamación el motivo determinante del reparo al gasto asociado a los servicios prestados por Saconco S.R.L. Esto ya que, de acuerdo con la Resolución de Determinación, el motivo determinante del reparo fue establecer que el gasto incurrido respecto al servicio

prestado no cumple con el principio de causalidad. Sin embargo, en instancia de reclamación, se modificó el motivo determinante del reparo, pues en la Resolución de Intendencia, se confirmó el mismo debido a que la recurrente no habría acreditado la fehaciencia de las operaciones que dieron origen al gasto acotado, lo que resulta una vulneración al aludido artículo 127. **iv. En relación con el proveedor Proper S.R.L.** La Sala Suprema podrá notar que, en la Resolución de Intendencia, que la Administración Tributaria confirmó el reparo debido a que la documentación proporcionada por la empresa no sería suficiente para sustentar la causalidad de las operaciones. Sin embargo, en instancia de apelación, se modificó el motivo determinante del reparo, pues se señala que la empresa no habría acreditado la efectiva prestación de los servicios prestados, lo que resulta una contradicción evidente. Claramente, lo efectuado por el Tribunal Fiscal – convalidado por la Sala Superior – contraviene los alcances de la facultad de reexamen que prevé el artículo 127 del Código Tributario, según el cual el órgano encargado de resolver no tenía la atribución de modificar el sustento de la Resolución de Determinación, toda vez que estaría vulnerando el límite impuesto por dicho artículo. **v. Reparo de gastos por seguros en el extranjero.** En este punto, nótese que la Sala Superior avala la posición del Juzgado que convalidó el cambio de fundamento del presente reparo, señalando que la referencia a un acto de liberalidad utilizado por la Administración Tributaria correspondía a indicar que el gasto analizado fue realizado a discrecionalidad de la empresa. No obstante, tal fundamento no estaba incluido dentro de los motivos determinantes del reparo, pues como se advierte de la resolución de determinación, se consideró únicamente que se observó el gasto al considerar que el mismo no cumplía con el principio de causalidad. Pero para sorpresa de la recurrente ésta refiere que, en instancia de reclamación, la Administración Tributaria, aparte de considerar que el gasto no era causal, indicó además que el mismo era un acto de liberalidad de acuerdo con el inciso d) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta. En tal sentido, era clara la vulneración a la facultad de reexamen de la Administración Tributaria, pues cambió el fundamento del reparo, lo que no fue advertido por el Juzgado y la Sala Superior, que han convalidado el exceso cometido en etapa de reclamación, lo cual implica una contravención a lo regulado en el artículo 127 del Código Tributario. Expone la recurrente que resulta pertinente que la Sala Suprema tenga en cuenta que, una cosa es desconocer un gasto porque no existió en la realidad, porque no se puede acreditar su fehaciencia, y otra cosa es desconocerlo porque, existiendo en la realidad, no se vincula con la actividad empresarial de la empresa recurrente. De esta manera, afirma la recurrente que es claro que cuestionar la causalidad de un gasto, presupone reconocer su existencia (fehaciencia), pues sólo se puede analizar el vínculo con la generación de renta o mantenimiento de la fuente en tanto se tenga certeza de que se realizó. **Respecto del reparo por el REI de excedente de revaluación, la empresa formula las siguientes causales:** d.- **Inaplicación del numeral 7 del artículo 77, del artículo 127 del Código Tributario, del inciso 3 del artículo 139 de la Constitución, al vulnerar el principio de congruencia procesal.** La empresa recurrente sostiene que, al emitir la Resolución de Determinación, la Administración Tributaria consideró como la base legal para sustentar el reparo el artículo 14 del Decreto Supremo N° 122-94-EF, el cual era reglamentado por el Decreto Legislativo N° 627, siendo esta última una norma derogada para el ejercicio 2002 y, por lo tanto, no aplicable al caso. Pese a ello, señala la recurrente que la sentencia de vista le ha otorgado validez a un reparo que se encuentra sustentado en una norma reglamentaria derogada. De otra parte, precisa la recurrente que, se incurrió en un cambio de fundamento, toda vez que, en la Resolución de Determinación se aprecia que la Administración Tributaria reparó la determinación del Impuesto a la Renta debido a que supuestamente el importe de S/ 106,190 por pérdida del excedente de revaluación debió adicionarse a la Renta Imponible, en virtud de lo establecido en el inciso b) del artículo 14 del Decreto Supremo N° 122-94-EF. Mientras que, en la página 5 de la RTF demandada, el Tribunal Fiscal modificó el sustento del reparo, señalando que la recurrente no habría presentado documentación que sustente el ajuste por inflación de la cuenta excedente de revaluación, lo que excede los alcances del artículo 127 del Código Tributario. En cuanto a la vulneración del principio de congruencia procesal, señala el colegiado superior afirma en su considerando décimo noveno que ello no se ha producido; empero la empresa afirma que el Juez está impedido de resolver cualquier caso excediéndose de lo controvertido o lo alegado por las partes. Precisa que la Sentencia de Vista ha convalidado el pronunciamiento por un aspecto no discutido en sede administrativa, ni siquiera

integraba los fundamentos del reparo, como es la supuesta falta de documentación que sustente el ajuste por inflación de la cuenta excedente de revaluación. **CONSIDERANDO:**

PRIMERO: El recurso de casación. 1.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional¹⁴, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normativa jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofílica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁵, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento imotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Análisis de las causales. Respecto al reparo relativo a la cuenta de cobranza dudosa. SEGUNDO: Infracción normativa por inaplicación del principio de legalidad, del inciso f) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, de la norma VIII del título preliminar del Código Tributario, del artículo 197 del Código Procesal Civil y de los numerales 1.3 y 1.11 del artículo IV de la Ley del Procedimiento Administrativo General, relacionados con los principios de verdad material e impulso de oficio. 2.1.** Las normas denunciadas por la empresa recurrente prescriben lo siguiente: **Constitución Política del Perú. Artículo 74.-** Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo. [...] **Título preliminar del Código Tributario. Norma IV.- Principio de legalidad – Reserva de Ley.** Sólo por Ley o Decreto Legislativo en caso de delegación se puede: a) Crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota; el acreedor tributario; el deudor tributario y el agente de retención o percepción [...]. **Norma VIII: Interpretación de Normas Tributarias.** Al aplicar las normas tributarias podrá usarse todos los métodos de interpretación admitidos por el Derecho. En vía de interpretación no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley. Lo dispuesto en la Norma XVI no afecta lo señalado en el presente párrafo. **Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Artículo 21.- Renta Neta de Tercera Categoría.** Para efecto de determinar la Renta Neta de Tercera Categoría, se aplicará las siguientes disposiciones: [...] **f) Para efectuar la provisión de deudas incobrables a que se refiere el inciso i) del Artículo 37° de la Ley, se deberá tener en cuenta las siguientes reglas:** 1) El carácter de deuda incobrable o no deberá verificarse en el momento en que se efectúa la provisión contable. 2) Para efectuar la provisión por deudas incobrables se requiere: a) Que la deuda se encuentre vencida y se demuestre la existencia de dificultades

financieras del deudor que hagan previsible el riesgo de incobrabilidad, mediante análisis periódicos de los créditos concedidos o por otros medios, o se demuestre la morosidad del deudor mediante la documentación que evidencie las gestiones de cobro luego del vencimiento de la deuda, o el protesto de documentos, o el inicio de procedimientos judiciales de cobranza, o que hayan transcurrido más de doce (12) meses desde la fecha de vencimiento de la obligación sin que ésta haya sido satisfecha; y b) Que la provisión al cierre de cada ejercicio figure en el Libro de Inventarios y Balances en forma discriminada. La provisión, en cuanto se refiere al monto, se considerará equitativa si guarda relación con la parte o el total si fuere el caso, que con arreglo al literal a) de este numeral se estime de cobranza dudosa. [...] **Código Procesal Civil. Artículo 197.- Valoración de la prueba.** Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión. **Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General. Artículo IV.- Principios del procedimiento administrativo.** [...] 1.3. Principio de impulso de oficio.- Las autoridades deben dirigir e impulsar de oficio el procedimiento y ordenar la realización o práctica de los actos que resulten convenientes para el esclarecimiento y resolución de las cuestiones necesarias. [...] 1.11. Principio de verdad material.- En el procedimiento, la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas. En el caso de procedimientos bilaterales la autoridad administrativa estará facultada a verificar por todos los medios disponibles la verdad de los hechos que le son propuestos por las partes, sin que ello signifique una sustitución del deber probatorio que corresponde a éstas. Sin embargo, la autoridad administrativa estará obligada a ejercer dicha facultad cuando su pronunciamiento pudiera involucrar también al interés público. [Énfasis agregado] **2.2.** En relación a la provisión de cobranza dudosa, en la Casación N° 9469-2020-Lima, del trece de octubre de dos mil veintidós, se ha señalado lo siguiente: **6.3.** Asimismo, corresponde hacer algunas precisiones respecto a la provisión de cobranza dudosa. En esencia, son reservas hechas en previsión de posibles pérdidas; las más comunes están vinculadas a préstamos de dudosa recuperación. Se entiende por cobranza dudosa aquella sobre la cual no existe certeza o seguridad respecto a su posible recuperación, ya sea porque el deudor no se acerca a cancelar su obligación con el acreedor o porque este se encuentra en una mala situación económica que le impide realizar cualquier tipo de pago de deudas, en perjuicio del acreedor de la operación realizada. Las deudas de cobranza dudosa se generan porque una empresa considera que, de las cuentas por cobrar que mantiene, una parte no va a poder cobrarse pese a todas las gestiones efectuadas. Asimismo, pueden ser definidas como provisiones que representan pérdidas no realizadas, las obligaciones contraídas o las posibles obligaciones. **6.4.** De lo señalado, cabe precisar que, de acuerdo al primer párrafo del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al caso en concreto, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley; y, de acuerdo al inciso i) del mencionado artículo, son deducibles los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que correspondían. Por su parte, el inciso f) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, precisa que para efectuar la provisión de cobranza dudosa se requiere: [...] **6.5.** Respecto de la existencia de dificultades financieras que hagan previsible el riesgo de incobrabilidad o morosidad del deudor, dicho marco normativo exige que se demuestre la existencia de dificultades financieras del deudor que haga previsible el riesgo de incobrabilidad, mediante análisis periódicos de los créditos concedidos o por otros medios. [Énfasis agregado] Tal criterio es concordante con el establecido en la Casación N° 4453-2024, del cuatro de setiembre de dos mil veinticuatro, y la Casación N° 22856-2019, del dieciséis de agosto de dos mil veintidós. **2.3.** Asimismo, en la Casación N° 26311-2019-Lima, del dieciséis de agosto de dos mil veintidós, este Tribunal Supremo ha indicado lo siguiente: 31. En esta perspectiva, asume esta Sala Suprema que, dentro de las políticas comerciales de las empresas, las gestiones de cobro son

insuficientes para establecer el riesgo de incobrabilidad y su provisión consiguiente, si es que a través de estas gestiones, no se ha comunicado la información mínima señalada en la STC 03806-2004-AA/TC y la posibilidad de un eventual corte, señaladas en las normas especiales de saneamiento y electricidad, en cuanto, en el ámbito tributario, resulta indispensable que a través de estas gestiones de cobro, se pueda establecer el riesgo o el deterioro en el crédito y la consiguiente provisión contable. [...] 33. En este sentido, en consideración al principio de razonabilidad o a la interdicción de la arbitrariedad y a lo expuesto anteriormente, debemos señalar que, para efectos de acreditar la morosidad del deudor mediante la documentación que evidencia "gestión de cobro", los recibos mínimamente deben contener la siguiente información: a) Deben contener mensajes alusivos a la mora o tardanza en el pago. b) Debe contener mensajes alusivos a la interrupción del servicio debido a la ausencia de pago u otro mensaje de coacción. c) Deben señalar todos los detalles indispensables para la identificación del deudor y de la deuda. 34. Una interpretación en este sentido, excluye aquellos sistemas de gestiones de cobro o medios probatorios, tales como emisión de recibos simples o las llamadas o recordatorios vía teléfono o cualquier otro sistema o medio probatorio que no sean capaces de proporcionar al cliente, la información mínima señalada en el punto anterior. 2.4. En tal sentido, conforme al literal i) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, concordado con el literal f) del artículo 21 de su reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, la deducción de la provisión por cuentas de cobranza dudosa exige acreditar la morosidad del deudor mediante documentación que evidencie las gestiones de cobro realizadas con posterioridad al vencimiento de la deuda. En consecuencia, no resulta suficiente la existencia de mecanismos internos de control o sistemas automáticos de cobranza para tener por cumplido dicho requisito, sino que es indispensable que el contribuyente demuestre, con respaldo documental, la realización de acciones concretas de cobro dirigidas a los deudores morosos. Ello implica que la morosidad no se presume ni se configura por la sola existencia de procedimientos generales de gestión, sino por la constatación objetiva de actos de cobranza específicos y verificables, conforme a la exigencia legal. 2.5. En esa línea, del conjunto normativo y jurisprudencial analizado, se desprende que la deducción por provisión de cobranza dudosa está condicionada a la demostración efectiva de la morosidad del deudor, la cual debe sustentarse en documentación que acredite la realización de gestiones de cobro posteriores al vencimiento de la deuda. Dichas gestiones deben implicar un requerimiento cierto y verificable dirigido al deudor, de modo que evidencien un incumplimiento real y no meramente eventual. Por ello, la normativa citada y la interpretación uniforme de la Corte Suprema descartan que la morosidad pueda presumirse o configurarse en función de actuaciones genéricas o simples mecanismos de administración interna, sino que se exige la verificación objetiva de la mora del obligado. 2.6. En el presente caso, la empresa recurrente sostiene que la Sala Superior, en el décimo sexto considerando de la sentencia de vista, señaló que no se había vulnerado el principio de legalidad, pese a que reconoció que el inciso f) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no exige la presentación de un comprobante de pago para aceptar la deducción de provisiones de cobranza dudosa. Alega que ello vulnera el artículo 74 de la Constitución y la norma IV del título preliminar del Código Tributario, que establecen que los tributos solo pueden crearse, modificarse o suprimirse por ley. Asimismo, invoca la infracción de la norma VIII del mismo cuerpo normativo, que prohíbe extender o restringir disposiciones tributarias mediante interpretación, para lo cual cita como sustento las Casaciones N° 4392-2013 y N° 6619-2021. 2.7. Al respecto, del referido considerando, se aprecia que la Sala Superior precisa que el inciso f) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta exige demostrar, entre otros supuestos, la morosidad del deudor, el inicio de procedimientos judiciales de cobranza o el transcurso de más de doce meses desde el vencimiento de la obligación sin que esta haya sido satisfecha. Para tal efecto, considera necesario contar con comprobantes de pago vinculados a las deudas provisionadas u otros documentos que permitan determinar razonablemente el origen y la antigüedad de las acreencias calificadas como incobrables. Este razonamiento se ajusta a la finalidad de la norma y a los principios de razonabilidad y causalidad que rigen la deducibilidad de gastos en materia tributaria. En ese sentido, la exigencia de presentar comprobantes de pago u otra documentación sustentatoria no constituye la creación de un requisito extralegal ni una restricción indebida, sino el medio probatorio mínimo necesario para otorgar certeza sobre el origen, cuantía y antigüedad de la deuda. 2.8. La empresa

recurrente también sostiene que la Sala Superior concluyó que no se acreditó documentariamente la realización de gestiones de cobranza, ni la identificación de los clientes, ni el origen o seguimiento de las operaciones calificadas como incobrables. Señala que el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta prevé diversas alternativas para acreditar la morosidad o incobrabilidad de la deuda, incluyendo la posibilidad de demostrar que, luego de realizadas las gestiones de cobro, se determine que la cobranza presenta riesgo de incobrabilidad, sin que sea necesario iniciar procesos judiciales de cobranza, como —según afirma— se habría exigido indebidamente en el presente caso. 2.9. Sin embargo, de lo expuesto se advierte que carece de sustento la alegada exigencia arbitraria de iniciar procesos judiciales, puesto que la Sala Superior no condicionó la deducción de la provisión exclusivamente a dicha formalidad. Por el contrario, se limitó a verificar la ausencia de medios probatorios mínimos que acrediten cualquiera de los supuestos de morosidad previstos en el inciso f) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. 2.10. En cuanto a los medios probatorios, la recurrente afirma que la Sala no realizó una valoración conjunta de la prueba, conforme a lo dispuesto en el artículo 197 del Código Procesal Civil, lo que —a su juicio— hubiera permitido acreditar el origen y sustento de la deducción observada. Asimismo, invoca los principios de verdad material e impulso de oficio previstos en la Ley del Procedimiento Administrativo General, señalando que la administración tributaria debía realizar acciones adicionales, como cruces de información o requerimientos a terceros. 2.11. No obstante, no se advierte vulneración al principio de valoración conjunta de la prueba ni al deber de impulso de oficio. La Sala Superior efectuó un análisis detallado de los documentos presentados, concluyendo razonadamente su insuficiencia para acreditar los requisitos exigidos por la normativa aplicable. Así, determinó que las fichas de control interno y reportes de facturación constituyen únicamente acciones internas que no acreditan requerimientos efectivos de pago; que las invitaciones a conciliar no equivalen a una exigencia de cobro; y que, respecto de diversos montos, ni siquiera se presentaron documentos que identifiquen al cliente o el origen de la deuda. En este contexto, no puede imputarse a la administración una omisión en la búsqueda de la verdad material, pues la carga de la prueba corresponde, en principio, a quien afirma los hechos que sustentan su pretensión. Además, la recurrente se encontraba en mejor posición para acreditar sus alegaciones, lo que no ocurrió en el presente caso. 2.12. En consecuencia, el razonamiento adoptado por la Sala Superior no contraviene las normas invocadas, por lo que la causal analizada deviene infundada. **Respecto al reparo por ajuste de ingresos cuyo devengamiento fue en el ejercicio 2000. TERCERO: Inaplicación del principio de informalismo; de los numerales 1.4 y 1.6 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General; y de los principios de capacidad contributiva y de no confiscatoriedad, previstos en el artículo 74 de la Constitución.** 3.1. La recurrente sostiene que el colegiado señaló expresamente que no se ha vulnerado el principio de informalismo, toda vez que indicó que la rectificación del error cometido en el ejercicio dos mil debió serlo respecto a la declaración jurada del referido periodo. Añade que la actuación de la administración tributaria, ahora convalidada por la Sala Superior, trae como consecuencia la vulneración de los principios de capacidad contributiva y de no confiscatoriedad, pues se impide a la compañía disminuir sus ingresos en el ejercicio dos mil dos, a fin de corregir un error en su declaración del ejercicio dos mil al haber consignado un ingreso que tenía la naturaleza de cuenta por pagar y por el que se tributó en su oportunidad. 3.2. Resulta necesario citar las disposiciones invocadas por la empresa recurrente: **Constitución Política del Perú. Artículo 74°.- Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo. Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio. Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación. Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General.** Artículo IV.- Principios del procedimiento administrativo 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente

en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: [...] 1.4. Principio de razonabilidad. - Las decisiones de la autoridad administrativa, cuando creen obligaciones, califiquen infracciones, impongan sanciones, o establezcan restricciones a los administrados, deben adaptarse dentro de los límites de la facultad atribuida y manteniendo la debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar, a fin de que respondan a lo estrictamente necesario para la satisfacción de su cometido. [...] 1.6. Principio de informalismo. - Las normas de procedimiento deben ser interpretadas en forma favorable a la admisión y decisión final de las pretensiones de los administrados, de modo que sus derechos e intereses no sean afectados por la exigencia de aspectos formales que puedan ser subsanados dentro del procedimiento, siempre que dicha excusa no afecte derechos de terceros o el interés público. 3.3. De las normas citadas, se desprende que la potestad tributaria del Estado debe ejercerse con sujeción a los principios de igualdad, proporcionalidad, no confiscatoriedad y respeto de los derechos fundamentales. Ello implica que tanto la administración tributaria como los órganos jurisdiccionales deben actuar dentro de los límites estrictamente establecidos por el legislador. En ese sentido, dichas disposiciones configuran un verdadero bloque de legalidad tributaria que impide la creación de obligaciones por vía administrativa o interpretativa, garantizando que todo tributo y sus elementos esenciales cuenten con sustento expreso en una ley formalmente aprobada. De este modo, se preserva el equilibrio entre la potestad tributaria del Estado y los derechos del contribuyente. 3.4. En el caso concreto, el colegiado superior consideró que el reparo efectuado por la administración tributaria resulta justificado y conforme a derecho. Ello, debido a que verificó que la empresa accionante registró contablemente en el ejercicio 2002 el importe correspondiente a un error generado en el ejercicio 2000 (S/ 21,994.00), aplicando el tratamiento alternativo previsto en la NIC 8. No obstante, precisó que, para efectos tributarios, dicho importe no debía incidir en la determinación del impuesto a la renta del ejercicio 2002 —generando una disminución de los ingresos—, sino que debía ser imputado al ejercicio en el que se originó el error (ejercicio 2000), conforme al criterio del devengado previsto en el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta. 3.5. En efecto, el literal a) del artículo 57 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta establece expresamente que las rentas de tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio en que se devengan. Este criterio constituye la regla general de imputación temporal de las rentas gravadas, determinando el período al que deben atribuirse los ingresos y gastos para efectos tributarios. 3.6. En consecuencia, se concluye que la Sala Superior actuó dentro de los límites impuestos por los principios de razonabilidad, capacidad contributiva y no confiscatoriedad previstos en el artículo 74 de la Constitución Política, sin incurrir en la creación, ampliación indebida o modificación de los elementos esenciales del tributo, como sostiene la recurrente. Por el contrario, su razonamiento se ajusta a la normativa vigente, respeta la jerarquía normativa y responde a la finalidad del régimen tributario aplicable. En ese sentido, no se advierte la vulneración de los principios de informalismo, ni de los numerales 1.4 y 1.6 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, ni de los principios constitucionales invocados; por lo que la causal denunciada deviene infundada. **Respecto a los reparos por cuentas 63202 - "Honorarios profesionales", por pagos a los proveedores Saconco S.R.L., Proper S.R.L. y por gastos de seguros en el extranjero. CUARTO: Inaplicación del artículo 127 del Código Tributario, del numeral 6.3 del artículo 6 de la Ley del Procedimiento Administrativo General; apartamiento de los criterios contenidos en las Casaciones N° 33867-2022 y N° 0098-2022, que constituyen doctrina jurisprudencial vinculante; inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y de los numerales 1.3 y 1.11 del artículo IV de la Ley del Procedimiento Administrativo General, relacionados con los principios de verdad material e impulso de oficio. 4.1. Sobre la facultad de reexamen, el marco normativo establece lo siguiente: **Código Tributario. Artículo 127.- Facultad de Reexamen.** El órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, hayan sido o no planteados por los interesados, llevando a efecto cuando sea pertinente nuevas comprobaciones. Mediante la facultad de reexamen el órgano encargado de resolver sólo puede modificar los reparos efectuados en la etapa de fiscalización o verificación que hayan sido impugnados, para incrementar sus montos o para disminuirlos. En caso de incrementar el monto del reparo o reparos impugnados, el órgano encargado de resolver la**

reclamación comunicará el incremento al impugnante a fin que formule sus alegatos dentro de los veinte (20) días hábiles siguientes. A partir del día en que se formuló los alegatos el deudor tributario tendrá un plazo de treinta (30) días hábiles para ofrecer y actuar los medios probatorios que considere pertinentes, debiendo la Administración Tributaria resolver el reclamo en un plazo no mayor de nueve (9) meses contados a partir de la fecha de presentación de la reclamación. Por medio del reexamen no pueden imponerse nuevas sanciones. Contra la resolución que resuelve el recurso de reclamación incrementando el monto de los reparos impugnados sólo cabe interponer el recurso de apelación. **4.2.** Sobre el ámbito de aplicación del mencionado dispositivo, es pertinente señalar lo que la doctrina explica: *El órgano resolutor, si bien puede examinar incluso aspectos no planteados por los interesados (es decir, no planteados por la Administración, al realizar la determinación o al fundamentar su resolución, o por el deudor tributario, al impugnar), pero que si resulten o se susciten del expediente, debe circunscribirse exclusivamente al asunto controvertido. De este modo, si bien se estima que en buena cuenta se puede realizar una "nueva fiscalización" (con nuevas comprobaciones), el órgano resolutor (la Administración Tributaria o, eventualmente, el Tribunal Fiscal) no está facultado para realizar nuevos reparos o determinaciones ni introducir elementos ajenos o distintos de las deudas, infracciones, tributos o períodos a los enmarcados en la controversia (esencialmente los reparos vinculados a la determinación); así, genéricamente, su ejercicio debe estar referido a los tributos (o conceptos o aspectos de éste) y períodos reclamados o apelados.*⁶ Sólo los reparos contenidos en la resolución de determinación reclamada pueden ser objeto de la facultad de reexamen. [...] El reexamen implica un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, por lo que, en principio, el artículo 127 [del Código Tributario] le concede al reclamante todas las garantías para defenderse adecuadamente [...]. El ejercicio de la facultad de reexamen no es otra cosa que el ejercicio de la facultad de determinación suplementaria (o complementaria) aunque restringida.⁷ 4.3. De lo expuesto, se desprende que la facultad de reexamen de la administración tributaria se encuentra estrictamente delimitada por el objeto controvertido dentro del procedimiento contencioso-tributario. En tal sentido, dicho reexamen solo puede ejercerse respecto de los tributos —o de los aspectos que los integran— y de los períodos que han sido materia de reclamación o apelación, sin que resulte jurídicamente válido extender su alcance a la formulación de nuevos reparos, a la realización de nuevas determinaciones o a la incorporación de elementos ajenos a las deudas, infracciones, tributos o períodos comprendidos en la controversia. En consecuencia, el ejercicio de esta facultad debe observar las garantías del debido proceso, en particular el derecho de defensa del contribuyente. Así, la introducción de aspectos sorpresivos o no debatidos previamente en el procedimiento podría vulnerar dicho derecho, en la medida que impediría al administrado desplegar oportunamente los mecanismos de defensa pertinentes frente a tales actuaciones. **4.4.** En cuanto a lo que debe entenderse por aspectos del asunto controvertido, resulta ilustrativo lo señalado por Caller Ferreyros⁸, en el sentido de que: [...] los aspectos del asunto controvertido son los aspectos del reparo impugnado, para lo cual dicho reparo tiene que constar en la resolución de determinación u orden de pago, de ser el caso, o resolución de multa materia de impugnación. Es decir, debe corresponder a un aspecto de un reparo formulado en la etapa de fiscalización y que haya sido impugnado. La facultad de reexamen sólo debe proceder en el caso de reparos impugnados. **4.5.** Asimismo, conviene señalar lo preceptuado en las siguientes normas: **Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General. Artículo IV.- Principios del procedimiento administrativo. 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: [...] 1.3. Principio de impulso de oficio.- Las autoridades deben dirigir e impulsar de oficio el procedimiento y ordenar la realización o práctica de los actos que resulten convenientes para el esclarecimiento y resolución de las cuestiones necesarias. [...] 1.11. Principio de verdad material.- En el procedimiento, la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas. Artículo 6.- Motivación del acto administrativo. [...] 6.3 No son admisibles como motivación, la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que por su oscuridad, vaguedad,**

*contradicción o insuficiencia no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto. Código Procesal Civil. Artículo 197.- Valoración de la prueba. Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión. 4.6. Así también, en la Casación N° 98-2022, del treinta de marzo de dos mil veintitrés, y en la Casación N° 23815-2024, invocadas por la recurrente, se enfatizó lo siguiente: **Casación N° 98-2022 Lima. SUMILLA:** La sentencia de vista no se ajusta a derecho al señalar que no es contradictorio que en los Resultados de los Requerimientos N° 0122110000340 y N° 0122110000736 se dejara constancia de un cuestionamiento simultáneo de fehaciencia y causalidad, respecto de los servicios de asesoría técnica y de ajuste de precios. Los indicados documentos resultan contradictorios, debido a que pretenden justificar el desconocimiento del gasto y del derecho al crédito fiscal de las operaciones observadas, señalando que estas no resultan fehacientes y que, además, no han cumplido con el principio de causalidad, ello en tanto la causalidad constituye un aspecto que se analiza luego de que se haya demostrado la fehaciencia o realidad del gasto. **Casación N° 23815-2024 Lima. Problemática planteada:** ¿Resulta factible reparar la deducibilidad del gasto cuestionando la fehaciencia y causalidad al mismo tiempo? **Posición de la Sala Suprema:** No, la deducibilidad de un gasto, conforme al artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, exige que se acrediten dos elementos diferenciados: la fehaciencia, entendida como la existencia real y comprobable del gasto, y la causalidad, que exige que dicho gasto esté vinculado con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente. Estos elementos deben ser analizados de manera secuencial y preclusiva, es decir, primero debe verificarse la fehaciencia y, solo en caso de estar acreditada, evaluarse la causalidad. No es jurídicamente válido que se observen ambos elementos de forma simultánea como si fueran indistintos o acumulables. En el presente caso, se constató que la sentencia de vista confirmó reparos sustentados en una doble observación (falta de fehaciencia y de causalidad), sin identificar cuál constituía el fundamento determinante. 4.7. Al respecto, si bien en las sentencias citadas no se ha establecido expresamente que constituyan doctrina jurisprudencial, esta Sala Suprema ha adoptado como criterio uniforme la necesidad de efectuar un análisis secuencial y excluyente entre los conceptos de fehaciencia y causalidad. En ese sentido, la **fehaciencia** —entendida como la acreditación de la realidad de la operación— constituye un presupuesto lógico previo; únicamente una vez verificada la existencia real del gasto corresponde analizar su **causalidad**, es decir, su vinculación con la generación de renta. Por tanto, todo reparo que pretenda sustentar el desconocimiento de un gasto en ambos conceptos de manera simultánea incurre en una motivación contradictoria y vulnera el debido procedimiento, en tanto resulta jurídicamente incongruente cuestionar el destino de un gasto cuya existencia, a la vez, se niega. 4.8. En esa línea, si bien el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta no desarrolla de manera expresa el criterio de fehaciencia, este se encuentra implícito en la norma. En efecto, la deducibilidad de los gastos presupone que las erogaciones que los constituyen hayan ocurrido en la realidad; acreditado ello, corresponde a la administración tributaria evaluar si tales gastos cumplen con el principio de causalidad, así como con los criterios de normalidad, generalidad y razonabilidad, conforme a lo previsto en el primer y último párrafo del citado artículo, según corresponda en cada caso. 4.9. Asimismo, es pertinente destacar que la actividad fiscalizadora de la administración tributaria cumple un rol fundamental en la consecución de una tributación justa. En su ejercicio, no solo permite equilibrar los fines recaudatorios del Estado con la lucha contra la evasión fiscal, sino que también constituye un espacio en el que se activan las garantías y derechos constitucionales de los contribuyentes. En ese contexto, los reparos formulados deben ser claros, precisos y debidamente motivados, a fin de garantizar el adecuado ejercicio del derecho de defensa, siendo los motivos determinantes del reparo un requisito esencial de la resolución de determinación. **QUINTO.** En atención a lo desarrollado precedentemente, corresponde analizar los reparos efectuados por la administración tributaria, a fin de verificar si en su formulación se ha incurrido en un cambio de fundamento o en la utilización de motivaciones contradictorias entre los criterios de fehaciencia y causalidad. 5.1. De la revisión de los actuados en sede administrativa, se advierte que, respecto al reparo correspondiente a la **cuenta 63202 - “Honorarios profesionales”**, la administración, mediante el anexo 1 (punto 5) y el Anexo 3.2 del Requerimiento N° 00157645, solicitó a la empresa contribuyente que*

sustentara, por escrito y con documentación, la efectiva prestación de los servicios recibidos, así como su vinculación con la generación de renta y el mantenimiento de la fuente. 5.2. En el anexo II (numeral 5.1), la administración señaló **i)** respecto a los gastos por “servicios empresariales prestados” por **Salud Ocupacional Ricardo Palma S.C.R.L.**, que la contribuyente presentó un contrato suscrito el diez de febrero de mil novecientos noventa y cinco, y las facturas respectivas; y, **ii)** respecto a los servicios prestados por **Eduardo Salas Rodríguez**, que se presentaron los recibos por honorarios profesionales correspondientes. 5.3. En ambos casos, dejó constancia de que la empresa demandante “no presenta escrito sustentado la causalidad del gasto”. No obstante, el **motivo determinante del reparo** señalado en el punto A), fue que el contrato carecía de fecha cierta y que no se había sustentado documentariamente que se haya prestado alguno de los servicios estipulados en aquel, por lo que la administración procedió a reparar los cargos al gasto por concepto de servicio prestados por Salud Ocupacional S.C.R.L. al **no haber sustentado documentariamente la efectiva prestación del servicio**. Asimismo, reparó los cargos al gasto por los servicios prestados por Eduardo Salas Rodríguez, dado que la documentación **no evidencia que se haya recibido un servicio de asesoría**, tal como indican los recibos por honorarios profesionales. 5.4. Al respecto, si bien la administración en un inicio solicitó que la contribuyente evidenciara la efectiva prestación del servicio recibido y su vinculación con la generación de renta y mantenimiento de la fuente de los importes seleccionados, el motivo determinante del reparo fue que no sustentó documentariamente la efectiva prestación del servicio; por tanto, no se advierten fundamentos contradictorios. 5.5. Asimismo, cabe señalar que tanto el Juzgado como la Sala Superior coinciden en determinar que, de la valoración de los medios probatorios presentados en sede administrativa, estos no permiten corroborar que efectivamente se haya recibido un servicio por parte de **Salud Ocupacional Ricardo Palma S.C.R.L.**, en tanto el contrato de locación de servicios profesionales especializados solo acredita un acuerdo de voluntades entre la contribuyente y el proveedor para la realización de servicios, y los comprobantes de pago contienen solo la descripción de los servicios. Asimismo, en cuanto a los gastos contabilizados por concepto de servicios prestados por **Eduardo Salas Rodríguez**, las instancias determinaron que los documentos presentados no acreditaban por sí solos la **efectiva prestación del servicio observado**. 5.6. Siendo ello así, las instancias de grado han colegido que el acervo documentario no permite corroborar la fehaciencia de los servicios registrados contablemente que generaron el gasto observado; por ello, en este extremo **no se advierte** que la Sala Superior haya incurrido en las infracciones normativas denunciadas, al realizar un análisis consistente con el concepto del reparo atribuido al gasto efectuado por la recurrente. 5.7. Respecto al reparo **cuenta 63225 - “Honorarios profesionales”**, se tiene que la administración, mediante el anexo 1 (punto 5) y el anexo 3.4 del Requerimiento N° 00157645, solicitó que la empresa contribuyente presente comprobante de pago, contratos, documentación que evidencie la efectiva prestación del servicio recibido y su vinculación con la generación de renta y el mantenimiento de la fuente, respecto a los gastos contabilizados por concepto de servicios prestados por JRP Servicios de Salud E.I.R.L. y por FP Servicios de Salud E.I.R.L. 5.8. La administración señaló en el anexo II (numeral 5.2, A) respecto a los gastos contabilizados por concepto de “**servicios prestados por JRP Servicios de Salud E.I.R.L.**”, que el contribuyente presentó como sustento un contrato firmado el primero de julio de dos mil uno, facturas requeridas con la descripción el concepto de asesoría, copia de cartas de respuestas emitidas a diversos clientes en respuesta a cartas por conceptos diversos, pero que **no presentó documentación adicional que evidenciara la efectiva prestación del servicio** estipulado en el contrato ni en la factura, y que tampoco sustentó que los mismos sean necesarios para la generación de renta y mantenimiento de la fuente. 5.9. Asimismo, la administración sostuvo, respecto a los gastos contabilizados por concepto de “**servicios prestados por FP Servicios de Salud E.I.R.L.**”, que la contribuyente presentó, como sustento un contrato firmado el primero de agosto de dos mil uno, facturas requeridas que tienen en la descripción el concepto “Servicios administrativos de salud”, y un memorándum dirigido a la jefa del Departamento de Enfermería, del dos de enero de dos mil dos. Sin embargo, señaló que **no presentó documentación adicional que evidencie la efectiva prestación del servicio estipulado en el contrato o en la factura**, y que tampoco sustentó que los mismos sean necesarios para la generación de renta y para el mantenimiento de la fuente. 5.10. Siendo el **motivo determinante de los**

reparos de los cargos al concepto de servicios prestados por JRP Servicios de Salud Ocupacional E.I.R.L. y FP Servicios de Salud E.I.R.L., que los contratos carecen de fecha cierta, y que **no se ha sustentado que se hayan prestado algunos** de los servicios estipulados en el contrato, la SUNAT procede a reparar los cargos señalados, tanto para efectos del impuesto a la renta como del impuesto general a las ventas, **al no haber sustentado la empresa su causalidad**. 5.11. También, se repara al gasto por los recibos de **Sebastián Céspedes Espinoza**, para efectos del impuesto a la renta, al **“no haber sustentado la causalidad de los mismos.”** 5.12. En ese contexto, las instancias de mérito determinaron que no se llegó a acreditar la efectiva prestación de los servicios de los proveedores mencionados. Asimismo, la Sala Superior ha señalado que no se efectuó un cambio de fundamento del reparo con relación a los proveedores FP Servicios de Salud E.I.R.L., Sebastián Céspedes Espinoza, JRP Servicios de Salud E.I.R.L., y otros (esto es, de los proveedores Proper S.R.L. y Saconco S.R.L. que se analizará posteriormente); dado que, si bien es cierto la administración ha señalado que se procede a reparar los cargos al gasto al no haber sustentado la causalidad y no demostrar en forma fehaciente que dichos gastos cumplan con el principio de causalidad, no menos verdad es que, en el desarrollo, se constata que la observación formulada por la SUNAT desde la etapa de fiscalización está referida principalmente a la falta de acreditación respecto a la efectiva prestación (fehaciencia) de los servicios vinculados a los citados proveedores. 5.13. Al respecto, debemos hacer hincapié en que, si bien la administración efectúa los reparos basándose en la causalidad del gasto, el análisis que realiza para arribar a la conclusión de que no cumple con acreditar la causalidad del gasto, abarca incluso la acreditación de la fehaciencia, lo que distorsiona el análisis correspondiente a un reparo de causalidad del gasto, pues el mismo se enfoca en la relación de necesidad entre la erogación efectuada y el mantenimiento de la fuente y/o generación de renta, a diferencia de un análisis de fehaciencia, que se encuentra direccionado a constatar la realidad de las operaciones. 5.14. Cabe reiterar que la fehaciencia y la causalidad son conceptos excluyentes en un mismo análisis de reparo. Si la administración niega la existencia de la operación (falta de fehaciencia), resulta lógicamente imposible e improcedente que, de manera simultánea, pretenda cuestionar su vinculación con la generación de renta (causalidad), pues no se puede evaluar el destino de lo que se considera inexistente. 5.15. En tal sentido, se observa que, respecto al reparo en cuestión, no se ha seguido el debido procedimiento al fundamentar de forma clara el reparo efectuado por la administración tributaria, con lo cual se ha contravenido lo dispuesto en el numeral 6.3 del artículo 6 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General. 5.16. En lo que respecta al **reparo de la cuenta 63804 - “Saconco S.R.L. - Servicios no sustentados”**, se tiene que, si bien la Sala Superior se enfoca en analizar la documentación presentada por la recurrente, soslaya los fundamentos contradictorios utilizados por la administración tributaria para efectuar el reparo, toda vez que, en sede administrativa, mediante el anexo 1 (punto 5) y el anexo 3.7 del Requerimiento N° 00157645, requirió a la recurrente que sustentara el servicio recibido y su vinculación con la generación de renta y el mantenimiento de la fuente, por los gastos contabilizados por concepto de servicios prestados por Saconco S.R.L. 5.17. Asimismo, respecto al **reparo cuenta 63806 - “Proper S.R.L. - Servicios no sustentados”**, la administración tributaria, mediante anexo 1 (punto 5) y anexo 3.8 del Requerimiento N° 00157645, solicitó a la recurrente comprobantes de pago, contratos, documentación que sustente el servicio recibido y su vinculación con la generación de renta y mantenimiento de la fuente. 5.18. Ante los referidos reparos, mediante anexos I y II a la Resolución de Determinación N° 012-003-0006828, la administración tributaria dejó constancia de que la recurrente **no acreditó la efectiva prestación de los servicios**, por los importes de S/ 687,705.00 y S/ 746,528.00, sustentándose en el Resultado del Requerimiento N° 00157645 y citando como base legal el artículo 37 de la Ley del impuesto a la Renta; además, en la Resolución de Intendencia N° 0150140009298, la **administración señala que se procede a reparar los cargos al gasto al no haber sustentado la causalidad**, así como no demostrar en forma fehaciente que dichos gastos cumplan con el principio de causalidad. 5.19. Es decir, si bien la administración requirió y efectuó el reparo sustentándose en que los gastos no resultaban causales, el análisis efectuado para arribar a dicha conclusión respondió a la falta de fehaciencia del destino del gasto, toda vez que, a criterio del Tribunal Fiscal, constituye requisito para la deducción del gasto incurrido en la prestación del servicio, que se demuestre la fehaciencia del destino. Por este motivo, la Sala Superior

únicamente enfoca su análisis en verificar si se acreditó o no la fehaciencia observada, lo que resulta incongruente con el requerimiento y el reparo inicialmente efectuado, que contiene expresamente un cuestionamiento a la causalidad del gasto y no respecto a su fehaciencia. 5.20. Por ende, independientemente del criterio adoptado en cuanto a los requisitos para la deducción del gasto en el caso de prestación de servicios, no se puede soslayar el hecho de que la administración tributaria efectuó un reparo nominalmente bajo la apariencia de que no cumplía con el principio de causalidad, para luego, en su análisis, cuestionar la fehaciencia del gasto, toda vez que ello vulnera el debido proceso y el derecho de defensa de la recurrente. 5.21. En ese escenario, se determina que la Sala Superior ha emitido su fallo en contravención del artículo 127 del Código Tributario, por lo que la causal *sub examine* deviene **fundado** en el extremo analizado. 5.22. Con **relación al reparo a la cuenta 651110 - “Seguro de vida en el extranjero”**, se tiene que la administración, mediante el anexo 1 (punto 5) y el anexo 3.10 del Requerimiento N° 00157645, solicitó a la demandante que sustentara por escrito y adjuntase documentación sustentatoria —como comprobantes de pago, contratos, pólizas, pagos realizados, detalle de beneficiarios— que evidencie la causalidad del gasto; no obstante, la administración tributaria concluyó, mediante anexos I y II de la Resolución de Determinación N° 003-0006828, que respecto al reparo de gasto de seguro de vida en el extranjero no se pudo determinar su causalidad, precisando que tampoco correspondía su deducción. 5.23. Se debe precisar que la carga de la prueba respecto a la deducibilidad de un gasto recae en el contribuyente, quien debe acreditar el cumplimiento del principio de causalidad previsto en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. En el caso analizado, de acuerdo a lo señalado por las instancias de mérito, el administrado no ha logrado presentar documentación mínima, pertinente y suficiente que vincule el desembolso efectuado con la generación o mantenimiento de la fuente productora de renta. Al no existir un nexo causal comprobable entre el gasto y la actividad económica de la empresa, la administración tributaria se encuentra facultada para determinar que dicho concepto no constituye un gasto necesario, sino un desprendimiento patrimonial sin contraprestación ni justificación operativa. 5.24. Bajo esa premisa, no se advierte la existencia de una variación o “cambio de fundamento” en la actuación de la administración al indicar que el gasto era un acto de liberalidad. Por el contrario, la calificación de liberalidad es la consecuencia jurídica directa y lógica de la falta de acreditación de la causalidad; es decir, ante la ausencia de una justificación de negocio que sustente el gasto, este adquiere de forma residual y objetiva la naturaleza de una disposición voluntaria de recursos. Por lo tanto, señalar que el gasto es una liberalidad no altera la esencia del reparo. 5.25. Por su parte, la Sala Superior precisó que el fundamento que sustenta el reparo desde el procedimiento de fiscalización, concerniente a que no se acreditó documentariamente la causalidad del gasto de seguro de vida, y que incluso de haberse acreditado la causalidad, tales gastos no son deducibles por provenir de un país de baja o nula imposición (Islas Caimán), en este **extremo no se advierte que el colegiado superior haya incurrido en las infracciones normativas denunciadas**. SEXTO: **Inaplicación del numeral 7 del artículo 77, del artículo 127 del Código Tributario, del numeral 3 del artículo 139 de la Constitución, al vulnerar el principio de congruencia procesal**. 6.1. La recurrente señala que, al emitir la resolución de determinación, la administración tributaria consideró como la base legal para sustentar el reparo el artículo 14 del Decreto Supremo N° 122-94-EF, el cual era reglamentado por el Decreto Legislativo N° 627, cuando esta última una norma derogada para el ejercicio 2002 y, por lo tanto, no aplicable al caso. Pese a ello, señala la recurrente que la sentencia de vista le ha otorgado validez a un reparo que se encuentra sustentado en una norma reglamentaria derogada. 6.2. De otra parte, precisa la recurrente que se incurrió en un cambio de fundamento, toda vez que, en la resolución de determinación se aprecia que la administración tributaria reparó la determinación del impuesto a la renta debido a que supuestamente el importe de S/ 106,190.00 por pérdida del excedente de revaluación debió adicionarse a la renta imponible, en virtud de lo establecido en el inciso b) del artículo 14 del Decreto Supremo N° 122-94-EF. 6.3. Resulta necesario hacer mención al texto de las disposiciones invocadas por la empresa recurrente: Código Tributario Artículo 77.- *Requisitos de las Resoluciones de Determinación y de Multa. La Resolución de Determinación será formulada por escrito y expresará: [...] 7. Los fundamentos y disposiciones que la amparen. Artículo 127.- Facultad de Reexamen. El órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo*

examen completo de los aspectos del asunto controvertido, hayan sido o no planteados por los interesados, llevando a efecto cuando sea pertinente nuevas comprobaciones. Mediante la facultad de reexamen el órgano encargado de resolver sólo puede modificar los reparos efectuados en la etapa de fiscalización o verificación que hayan sido impugnados, para incrementar sus montos o para disminuirlos. En caso de incrementar el monto del reparo o reparos impugnados, el órgano encargado de resolver la reclamación comunicará el incremento al impugnante a fin que formule sus alegatos dentro de los veinte (20) días hábiles siguientes. A partir del día en que se formuló los alegatos el deudor tributario tendrá un plazo de treinta (30) días hábiles para ofrecer y actuar los medios probatorios que considere pertinentes, debiendo la Administración Tributaria resolver el reclamo en un plazo no mayor de nueve (9) meses contados a partir de la fecha de presentación de la reclamación. Por medio del reexamen no pueden imponerse nuevas sanciones. Contra la resolución que resuelve el recurso de reclamación incrementando el monto de los reparos impugnados sólo cabe interponer el recurso de apelación. **Constitución Política del Perú.** Artículo 139.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. 6.4. En relación con el argumento referido a la norma derogada, corresponde precisar que, si bien el Decreto Legislativo N° 627 fue derogado por el artículo 13 del Decreto Legislativo N° 797, también es cierto que el artículo 39 del Decreto Supremo N° 194-99-EF, publicado el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y nueve —norma que modificó el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF—, dispuso que toda referencia al Decreto Legislativo N° 627 debía entenderse sustituida por el Decreto Legislativo N° 797. Dicha modificación entró en vigencia a partir del ejercicio 1999, conforme a la primera disposición final y transitoria del citado decreto supremo. En consecuencia, la base legal aplicada para sustentar el reparo materia de análisis —esto es, el artículo 14 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta— se encontraba vigente durante el ejercicio fiscalizado 2002. Por ello, lo alegado por la recurrente carece de sustento. 6.5. Respecto al supuesto cambio de fundamento, se advierte, de los actuados administrativos, que mediante el Requerimiento N° 00157645, la administración señaló haber verificado que, en la determinación del REI al treinta y uno de diciembre de dos mil dos, se incluyó el ajuste por inflación del excedente de revaluación proveniente de la revaluación voluntaria de terrenos efectuada el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y nueve por S/ 106,190.31. Dicho importe, según indicó, debió formar parte de las adiciones a la renta imponible. En tal sentido, solicitó a la contribuyente que, de tener una opinión distinta, la expresara por escrito, adjuntando la documentación sustentatoria correspondiente. 6.6. Asimismo, se aprecia que la administración tributaria, en resguardo del debido procedimiento y la seguridad jurídica, otorgó a la recurrente la oportunidad de presentar sus descargos respecto al excedente de revaluación. No obstante, dejó constancia expresa de que la empresa no formuló pronunciamiento alguno. Ello permite concluir que, desde la etapa de fiscalización, el reparo materia de análisis se sustentó en la falta de documentación que justificara la exclusión del ajuste por inflación del excedente de revaluación derivado de la revaluación voluntaria de terrenos al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y nueve, el cual — conforme señaló la administración— debió integrar las adiciones a la renta imponible. 6.7. En atención a lo expuesto, no se advierte vulneración de la norma analizada, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento. En consecuencia, la causal invocada resulta **infundada**. **Séptimo: Actuación en sede de instancia.** Estando a la fundabilidad parcial del recurso de casación, conforme a lo expuesto en los **considerandos 5.7 a 5.21**, de la presente ejecutoria, se debe casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, revocar la sentencia apelada —que declaró infundada la demanda—, y, reformándola, declarar fundada en parte la demanda, en los extremos aludidos. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones, de conformidad con el artículo 397 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, **SE RESUELVE:** **Primero: DECLARAR FUNDADO EN PARTE** el recurso de casación interpuesto por la empresa demandante, **Administradora Clínica Ricardo Palma S.A.**, mediante escrito del dieciséis de mayo de dos mil veinticinco (foja siete mil novecientos veintisiete). **Segundo: CASAR** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Lima, mediante resolución número treinta y siete, del treinta de abril de dos mil veinticinco (foja siete mil ochocientos setenta y

dos), que confirma la sentencia apelada de primera instancia, contenida en la resolución número veintinueve, del dieciséis de diciembre de dos mil veinticuatro (foja siete mil quinientos veintinueve), únicamente en el extremo que resuelve declarar infundada la pretensión principal y sus accesorias. **Tercero: Actuar en sede de instancia y REVOCAR** la sentencia apelada en cuanto a tales extremos; y, **reformándola, DECLARAR FUNDADA EN PARTE la demanda**, por lo que se ampara dicha pretensión principal en los extremos señalados en la presente ejecutoria; y, en consecuencia, **son nulas** la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03626-4-2021 y la Resolución de Intendencia N° 0150140009298, únicamente en el extremo de los reparos denominados “Reparo Sub cuenta 63225 – Honorarios Profesionales”, “Reparo Cuenta 63806 – Proper S.R.” y “Reparo Cuenta 63804 – Saconco S.R.L.”; y **es nula** la Resolución de Determinación N° 012-003-0006828, en cuanto a tales reparos, **ordenándose** a la administración tributaria efectuar la devolución correspondiente en cuanto a los reparos levantados en sede casatoria, que generaron deudas tributarias por concepto de tributo omitido y/o multa vinculada, debiéndose confirmar lo demás que contiene. **Cuarto: DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por la demandante, Administradora Clínica Ricardo Palma S.A., contra los demandados, Tribunal Fiscal y Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el **señor Juez Supremo Gutiérrez Remón**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² A continuación, se procederá a señalar únicamente los antecedentes y/o fundamentos que guardan relación con el recurso de casación declarado procedente.

³ Se consigna solo los fundamentos referidos al extremo en que se declaró infundada la demanda, la que finalmente es materia de casación.

⁴ HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platenense; p. 166.

⁵ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

⁶ HUAMANÍ CUEVA, Rosendo (2013). Código Tributario comentado. Lima, Jurista Editores; pp. 1059-1060.

⁷ HERNÁNDEZ BERENGUEL, Luis (2013). “La facultad de reexamen”. En Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, N° 53; pp. 156-158.

⁸ CALLER FERREYROS, María Eugenia (2013). “La facultad de reexamen. Su regulación en el Código Tributario”. En Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, N° 55; p. 160.

C-2537670-50

CASACIÓN N° 33760-2023 LIMA

TEMA: INFRACCIONES DE CARÁCTER PERMANENTE

SUMILLA: En consecuencia, resulta de aplicación estricta la regla contenida en la última parte del numeral 252.2 del artículo 252 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, la cual establece que el cómputo del plazo de prescripción se inicia recién “desde el día en que la acción cesó”. Al constatarse que la infraestructura permaneció instalada y en explotación al momento de la fiscalización, la acción infractora no había cesado y, por ende, el plazo prescriptorio ni siquiera había comenzado a correr. Por tanto, se encontraba plenamente vigente la potestad sancionadora de la administración.

PALABRAS CLAVE: cómputo del plazo de prescripción, infraestructura de telecomunicaciones, artículo 252.2 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Lima, uno de junio de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA: La causa número treinta y tres mil setecientos sesenta y cinco dos mil veintitrés, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha mediante la plataforma virtual Google Meet; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **1.1. OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la entidad demandada, **Municipalidad Metropolitana de Lima**, mediante escrito del diecinueve de abril de dos mil veintitrés (foja quinientos siete del expediente

judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la **resolución número cuatro**, del tres de marzo de dos mil veintitrés (foja cuatrocientos setenta y cuatro), emitida por la Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Transitoria, de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirmó** la sentencia apelada, contenida en la **resolución número seis**, del doce de abril de dos mil veintiuno (foja trescientos noventa y seis), que declaró **fundada** la demanda. **1.2. Referencias principales del proceso judicial.** Antes de absolver las infracciones normativas formuladas y para contextualizar el caso particular, es pertinente iniciar el examen que corresponde a este Tribunal Supremo con un sumario recuento de las principales actuaciones vinculadas con el desarrollo de la presente causa judicial. Así, tenemos: **1.2.1. De la Demanda.** Mediante escrito del treinta y uno de julio de dos mil diecinueve (fojas doscientos cincuenta), la empresa **Entel Perú S.A.** interpone demanda contencioso administrativa contra la Municipalidad Metropolitana de Lima, señalando como pretensión lo siguiente: **Primera pretensión:** Se declare la nulidad total de la Resolución Gerencial N° 472-2019-MML-GFC, del treinta de abril de dos mil diecinueve, que declaró infundado su recurso de apelación. **Primera pretensión accesoria:** Se declare la nulidad de la Resolución de Sub Gerencia N° 3478-2018-MML-GFC-SCS, del veintinueve de octubre de dos mil dieciocho, que declaró infundado el recurso de reconsideración. **Segunda pretensión accesoria:** Se declare la nulidad de la Resolución de Sanción Administrativa N° 07199-2018-MML-GFC-SOF, del dieciséis de agosto de dos mil dieciocho, que impuso una multa de 25 UIT por instalar infraestructura de telecomunicaciones sin autorización (código 08-0401). La accionante sustentó su demanda en los siguientes fundamentos: **a)** La municipalidad, con fecha dieciséis de agosto de dos mil dieciocho, emitió la resolución de sanción mediante la cual se le imputó a Entel una multa ascendente S/ 103,750.00 y la medida complementaria de retiro, por la comisión de la supuesta y negada infracción tipificada como "Instalar infraestructura de telecomunicaciones sin contar con la autorización de la entidad competente". La empresa demandante interpuso una acción contencioso administrativa (Expediente N° 04444-2014-0-1801-JR-CA-05), ello con la finalidad de que se declare la nulidad de la Resolución de Subgerencia de Autorizaciones Urbanas N° 126-2010 (nulidad de oficio) y de los actos administrativos derivados de esta. Sin embargo, a pesar de la existencia del acotado proceso judicial, en el cual se determinaría si la autorización obtenida por la empresa debió ser declarada nula de oficio o no, la municipalidad continuó con el procedimiento administrativo sancionador asumiendo que se había realizado la instalación de la estación de radiocomunicación sin la debida autorización. Por tal consideración, se advierte que la municipalidad ha cometido un avocamiento indebido, por emitir pronunciamiento respecto a un asunto sometido a la competencia del Poder Judicial. **b)** Argumenta que la sanción se encuentra prescrita en aplicación del artículo 250 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, que establece que la facultad de la autoridad para determinar la existencia de infracciones administrativas prescribirá a los cuatro (4) años. **c)** Alega que la estación de radiocomunicación que dio origen a la infracción se instaló en el año dos mil nueve, ello conforme al contrato de arrendamiento suscrito el catorce de mayo de dos mil nueve y a la autorización del Ministerio de Transportes y Comunicaciones expedida mediante la Resolución Directoral N° 456-2009-MTC/27, por lo que el plazo de prescripción de cuatro años se habría cumplido en el año dos mil trece. Sin tener en consideración lo señalado, en el año dos mil dieciocho, la municipalidad inició el procedimiento administrativo sancionador respecto a la presunta y negada infracción cometida, pese a que esta ya había prescrito. De esta manera, se concluye que la resolución de sanción es nula, pues fue emitida cuando había operado la prescripción, tal como lo dispone el artículo 250.1 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General. **d)** Respecto a la aplicación retroactiva de la Ordenanza N° 2008-2016-MML, alega que la Municipalidad señala que la sanción impuesta se encuentra regulada en la Ordenanza N° 2008-2016-MML, ordenanza que aprueba la modificación del texto único de procedimientos administrativos - TUPA e incorpora el "Cuadro de infracciones y sanciones del Régimen Municipal de Aplicación de Sanciones Administrativas", publicada el siete de diciembre de dos mil dieciséis en el diario oficial *El Peruano*. **e)** Alega que la estación de radiocomunicación fue instalada en el año 2009, mientras que la sanción impuesta a Entel, por la presunta comisión de la infracción "Instalar infraestructura de telecomunicaciones sin contar con la autorización de la entidad competente", fue introducida al TUPA de la municipalidad mediante la Ordenanza N° 2008-2016-MML, es decir, en el

año 2016. De lo señalado se puede corroborar que se ha realizado una indebida aplicación del artículo 246.5 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, pues la municipalidad aplicó una norma que entró en vigencia siete (7) años después de la presunta y negada infracción cometida por la empresa demandante. **1.2.2. Sentencia de primera instancia.** El Décimo Séptimo Juzgado Contencioso Administrativo Permanente, de la Corte Superior de Justicia de Lima, emite la sentencia de primera instancia contenida en la **resolución número seis**, del doce de abril de dos mil veintiuno (foja trescientos noventa y seis), que declaró **fundada** la demanda. El Juzgado en mención sustenta su sentencia con los siguientes fundamentos: **10. Siendo así, de la revisión de la demanda, se advierte que el demandante principalmente cuestiona la prescripción de la infracción, señalando que la estación de radiocomunicación se instaló en el año 2009, por lo que el plazo de prescripción de cuatro años se habría cumplido en el año 2013. Al respecto, es importante mencionar que el artículo 252.1 del TUO de la Ley del Procedimiento Administrativo General señala: "La facultad de la autoridad para determinar la existencia de infracciones administrativas, prescribe en el plazo que establezcan las leyes especiales, sin perjuicio del cómputo de los plazos de prescripción respecto de las demás obligaciones que se deriven de los efectos de la comisión de la infracción. En caso ello no hubiera sido determinado, dicha facultad de la autoridad prescribirá a los 4 años". 11. En ese sentido, teniendo en cuenta la naturaleza de la infracción, que en el presente caso es una infracción de comisión instantánea con efectos permanentes, el plazo de prescripción de cuatro años para que prescriba la facultad sancionatoria de la Administración se computaría desde la fecha en que se cometió el hecho que califica como infracción. 12. Por su parte, el procedimiento administrativo sancionador posee garantías procedimentales, como el Principio de Presunción de Licitud recogido en el numeral 9 del artículo 248 del TUO de la Ley del Procedimiento Administrativo General, que prevé que las autoridades deberán presumir que los administrados han actuado apegados a sus deberes mientras no cuenten con evidencia en contrario, lo que implica que éstos no podrán ser sancionados, sino, en virtud de pruebas que generen convicción sobre su responsabilidad por el ilícito imputado, caso contrario, la insuficiencia probatoria o duda razonable conllevará a la absolución de los administrados. 13. Así, la regla es que la carga de la prueba le incumbe a la Administración, quien no solamente deberá determinar la existencia de la comisión de una infracción, sino la fecha de ésta, para la aplicación de la norma vigente. 14. En ese sentido, revisado los actuados administrativos se aprecia que si bien la administración actuó su prueba de cargo consistente en la Notificación de Cargo N° 0017874-2018 mediante la cual se le imputó al demandante la infracción tipificada como "Instalar Infraestructura de Telecomunicaciones sin contar con la autorización de la Entidad competente"; también lo es, que en fecha 19 de febrero de 2010 la entidad demandada mediante Resolución de Subgerencia de Autorizaciones Urbanas N° 126-2010 declaró la nulidad de oficio de la licencia de aprobación automática de fecha 12 de febrero de 2021 solicitada por el demandante; en ese sentido, siendo que la municipalidad en el año 2010 había declarado la nulidad de oficio de dicha instalación de telecomunicaciones, se entiende que la entidad demandada tenía pleno conocimiento de dicha instalación detectada en el inmueble ubicado en el Jr. Eduardo del Castillo N° 2554 Urb. Las Brisas del Cercado de Lima. 15. Por lo tanto, podemos concluir que en el año 2010 la entidad tenía conocimiento que se había realizado la conducta infractora, debido que emitió la Resolución de Subgerencia de Autorizaciones Urbanas N° 126-2010 que declaró la nulidad de oficio de la licencia de aprobación automática solicitada por el demandante; Por consiguiente, la fecha que debe considerarse como punto de inicio para el cómputo del plazo prescriptorio sería el año 2010. 16. Ahora bien, realizando el cómputo de los plazos para la prescripción, se tiene que empezaría a contabilizarse desde el mes de febrero del año 2010, en ese sentido el plazo de prescripción de cuatro años, se verifica que en el año 2014 se habría cumplido el plazo de prescripción para la facultad sancionadora; con ello, se evidencia y confirma que a la fecha que la entidad demandada inició el procedimiento sancionador con Notificación de Cargo N° 0017874-2018 de fecha 07 de agosto de 2018 ya no tenía facultad para ello, pues ya había prescrito su facultad sancionadora. 17. Respecto a los demás extremos cuestionados por el demandante, habiéndose determinado que había prescrito la potestad sancionatoria de la Administración para emitir los actos administrativos impugnados, estos incurrir en causal de nulidad quedando sin efecto la sanción y la medida complementaria impuesta;**

por ello, carece de objeto emitir pronunciamiento por los demás extremos. **1.2.3. Sentencia de vista.** La Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Transitoria, de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante la sentencia de vista contenida en la **resolución número cuatro**, del tres de marzo de dos mil veintitrés (foja cuatrocientos setenta y cuatro), **confirmó** la sentencia de primera instancia, que declaró **fundada** la demanda. La Sala Superior fundamenta su decisión en lo siguiente: **SÉTIMO.** De todo lo expuesto, se aprecia que la infracción de Código 08-0401, referida a "Instalar Infraestructura de Telecomunicaciones sin contar con la autorización de la Entidad competente", es una infracción instantánea con efectos permanentes, toda vez, que la consumación de la infracción se da al momento final del acto de instalación misma de la antena (criterio de instantaneidad) pero los efectos de la conducta infractora son duraderos y permanecen en el tiempo. Siendo ello así, el plazo de prescripción debe computarse desde la fecha que se consuma la infracción, esto es, desde la instalación de la referida antena sin licencia municipal, no obstante, a que sus efectos permanecen en el tiempo. **OCTAVO.** Dicho sentido interpretativo encuentra respaldo en lo establecido en el artículo 233.2 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, modificado por el Decreto Legislativo N° 1029, publicado en el Diario Oficial El Peruano el 24.06.2008, según el cual, el cómputo del plazo de prescripción de la facultad para determinar la existencia de infracciones comenzará a partir del día en que la infracción se hubiera cometido (infracciones instantáneas e infracciones instantáneas con efectos permanentes) o desde que cesó, si fuera una acción continuada. **NOVENO.** Llegado a este punto, cabe señalar, que si bien de la revisión de los actuados tanto administrativos como el presente expediente, no aparece la fecha precisa en la que se instaló (o terminó de instalar) la estación de comunicación de radiocomunicación denominada "SITE_BERTELLO"; sin embargo, se aprecia que, mediante Resolución de Subgerencia de Autorizaciones Urbanas N° 126-2010 de fecha 19 de febrero de 2010, la apelante declaró la nulidad de oficio de la licencia de aprobación automática de fecha 12 de febrero de 2010 solicitada por la demandante; siendo que, al haber la Municipalidad en el año 2010 declarado la nulidad de oficio de dicha instalación de telecomunicaciones, se colige que la entidad demandada -Municipalidad Metropolitana de Lima-, tenía pleno conocimiento de dicha instalación detectada en el inmueble ubicado en el Jr. Eduardo del Castillo N° 2554 Urb. Las Brisas del Cercado de Lima. Por tanto, corresponde razonablemente concluir que, en el año 2010 la Municipalidad Metropolitana de Lima tenía conocimiento que se había realizado la conducta fáctica de instalación de la susodicha infraestructura de telecomunicaciones, debido a que emitió la Resolución de Subgerencia de Autorizaciones Urbanas N° 126-2010 que declaró la nulidad de oficio de la licencia de aprobación automática solicitada por la demandante. Cabe agregar también, que en autos obra el Contrato de Arrendamiento (fojas 181), de fecha 14 de mayo de 2009, por lo que se estima que la instalación de dicha antena se habría efectuado inclusive en esos tiempos aproximadamente. Asimismo, corre en autos la autorización del Ministerio de Transportes y Comunicaciones expedida mediante Resolución Directoral N° 456-2009-MTC/27 de fecha 28 de agosto de 2009 (fojas 189). Con todo lo cual, se arriba a la certeza respecto del año en que fue instalada dicha estación de radiocomunicación, esto es, el año 2009 a 2010. Datos fácticos razonablemente suficientes para colegir que, la fecha que debe considerarse como punto de inicio para el cómputo del plazo prescriptorio sería el año 2010. **DÉCIMO.** De lo expuesto, se corrobora que la demandada aparece haber impuesto la sanción a la hoy actora habiendo prescrito la potestad sancionadora cuando había transcurrido en exceso el plazo para determinar la existencia de infracción administrativa. Ya que, de la revisión de los actuados se evidencia que, a partir de la prueba de cargo consistente en la Notificación de Cargo N° 0017874-2018 de fecha 07 de agosto de 2018, la cual dio inicio al procedimiento sancionador, y teniendo en cuenta a su vez que impuso sanción a la actora mediante Resolución de Sanción Administrativa N° 07199-2018-MML-GFC-SOF (folios 50) de fecha 16.08.2018, con los cuales se confirma que la entidad ya no tenía autoridad para haber sancionado a la hoy actora, pues ya se encontraba prescrita su potestad sancionadora. Por tanto, al verificarse que en el caso concreto ha prescrito la potestad sancionadora de la Administración, se concluye, que el juez de primera instancia ha expedido dicha sentencia conforme a ley. **DÉCIMO PRIMERO.** Finalmente, es de mencionar, que al haberse verificado la prescripción de tal potestad sancionadora, carece de objeto analizar los demás agravios alegados por la demandada. **II. CONSIDERANDO:**

PRIMERO. Causal por la que se ha declarado procedente el recurso de casación. **1.1.** Mediante auto calificadorio del recurso, de fecha treinta de marzo de dos mil veintiséis (foja ciento noventa y seis del cuaderno de casación formado por esta Sala Suprema), se declaró **procedente** el recurso de casación de la parte demandada, respecto a la siguiente causal: **Única Causal: Infracción normativa del numeral 2 del artículo 252 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.** **9.** Los argumentos de la casacionista – en resumen – son los siguientes: **a)** Sostiene que en el caso de autos no habría operado la prescripción, pues el plazo debe computarse desde la verificación mediante la inspección realizada el 6 de agosto del año 2018, momento en el que se constató que Entel Perú S.A. había instalado infraestructura sin autorización, hecho acreditado con el acta de fiscalización y el informe técnico correspondiente. **b)** Señala que la conducta constituye una infracción instantánea con efectos permanentes cuya consumación ocurre cuando se genera la situación antijurídica, por lo que el plazo de prescripción se inicia en ese momento y no con posterioridad. En ese marco, invoca el artículo 252 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General para sustentar el criterio de cómputo de plazo. **c)** Además, refiere que la Municipalidad Metropolitana de Lima actuó dentro de sus competencias legales de fiscalización y sanción, conforme a la normativa vigente. **1.2. Cuestión jurídica en debate.** En el caso particular, la cuestión jurídica en debate consiste en verificar si la sentencia de vista que se impugna ha incurrido en la infracción denunciada por la entidad recurrente en el recurso de su propósito. **SEGUNDO. Anotaciones acerca del recurso de casación.** Contextualizado el caso, es pertinente hacer referencia a los alcances del recurso extraordinario de casación, que delimitan la actividad casatoria de esta Sala Suprema. Así, tenemos: **2.1.** El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República, conforme lo precisa el artículo 384 del Código Procesal Civil. En materia de casación es factible el control de las decisiones jurisdiccionales, con el propósito de determinar si en ellas se han infringido o no las normas que garantizan el derecho al proceso regular, teniendo en consideración que este supone el cumplimiento de los principios y garantías que regulan al proceso como instrumento judicial, precavido sobre todo el ejercicio del derecho a la defensa de las partes en conflicto. **2.2.** El recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho, partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo sobre el resultado de lo decidido. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso; constituye antes bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **2.3.** Por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso², que debe sustentarse en aquellas previamente señaladas en la ley. Por ende, puede interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso³, por lo que en tal sentido si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que esta puede darse en la forma o en el fondo. **TERCERO. Análisis de la causal de naturaleza material.** **3.1.** A partir de la lectura del considerando primero de esta ejecutoria suprema, se advierte que se ha denunciado lo siguiente: - Infracción normativa del numeral 2 del artículo 252 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General. **3.2.** Respecto a esta causal, se aprecia que los argumentos expuestos en el recurso de casación de la entidad recurrente se basan en que no habría operado la prescripción de la facultad sancionadora de la Administración Pública. Sostiene

que la infracción se trata del código 08-0401: "Instalar infraestructura de telecomunicaciones sin contar con la autorización de la entidad competente". Señala que en la inspección del seis de agosto de dos mil dieciocho, la autoridad edil constató que la empresa Entel Perú S.A. mantenía instalada la infraestructura de telecomunicaciones sin contar con la respectiva autorización municipal, hecho que quedó debidamente acreditado con el acta de fiscalización y el informe técnico correspondiente. **3.3.** Antes de proceder con el análisis, se cita la norma denunciada: **Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS. Artículo 252. Prescripción. [...] 252.2 El cómputo del plazo de prescripción de la facultad para determinar la existencia de infracciones comenzará a partir del día en que la infracción se hubiera cometido en el caso de las infracciones instantáneas o infracciones instantáneas de efectos permanentes, desde el día que se realizó la última acción constitutiva de la infracción en el caso de infracciones continuadas, o desde el día en que la acción cesó en el caso de las infracciones permanentes.** **3.4.** Corresponde entonces, en el caso concreto, establecer si la Sala Superior ha interpretado y aplicado correctamente los alcances del citado artículo 252.2 respecto a las reglas de cómputo del plazo de prescripción; para ello, se deberá determinar la verdadera naturaleza jurídica de la conducta imputada a la empresa demandante, la cual consiste en "Instalar infraestructura de telecomunicaciones sin contar con la autorización de la entidad competente". **3.5.** A efectos de realizar un análisis jurídico riguroso, es necesario precisar los antecedentes fácticos que configuran la controversia en la vía administrativa, conforme aparecen acreditados en el expediente: **a)** En el año dos mil nueve, la empresa Entel Perú S.A. procedió a la instalación física de la estación de radiocomunicación denominada "LM_PCS_328 BERTELLO" en el Cercado de Lima. **b)** Con fecha doce de febrero de dos mil diez, la administrada presentó una solicitud de autorización de aprobación automática; sin embargo, mediante la Resolución de Subgerencia de Autorizaciones Urbanas N° 126-2010, del diecinueve de febrero de dos mil diez, la Municipalidad Metropolitana de Lima declaró la nulidad de oficio de dicho trámite. **c)** La empresa Entel del Perú S.A. impugna la nulidad de oficio hasta agotar la vía administrativa con la Resolución de Gerencia de Desarrollo Urbano N° 129-2010. La empresa en mención, el veintiuno de enero de dos mil once, interpuso una demanda contencioso administrativa distinta (Expediente N° 00352-2011-0-1801-JR-CA-13) ante el Décimo Tercer Juzgado Contencioso Administrativo, que declaró fundada en parte la demanda de Entel; este sentido fue confirmado por la sentencia de vista, de modo que se ordenó a la municipalidad que emita pronunciamiento sobre la apelación administrativa. Conforme a lo ordenado por el proceso contencioso administrativo, la municipalidad emitió la Resolución de Gerencia de Desarrollo Urbano N° 047-2014 y declaró infundada la apelación de Entel. **d)** Así, el veintiséis de mayo de dos mil catorce, Entel interpone una demanda contencioso administrativa distinta (foja dos mil veintinueve), tramitada mediante Expediente N° 04444-2014-0-1801-JR-CA-05. **e)** Posteriormente, la secuela del procedimiento administrativo sancionador discurre mediante las siguientes actuaciones: el seis de agosto de dos mil dieciocho, la municipalidad emitió el Informe Técnico N° 083-2018-MML-GFC-SOF-CVM-IEGV-MACR, tras realizar una fiscalización *in situ*, donde constató la instalación de la infraestructura de telecomunicaciones sin autorización en la azotea del inmueble mencionado. **f)** El seis de agosto de dos mil dieciocho, la autoridad edil emitió y notificó el inicio del procedimiento con los siguientes documentos: el Acta de Fiscalización N° 17957-2018, del siete de agosto de dos mil dieciocho, donde deja constancia de la supuesta infracción a la Ordenanza N° 984-MML por el código 08-0401 - "Instalar infraestructura de telecomunicaciones sin contar con la autorización de la entidad competente"; y la Notificación de Cargo N° 17874-2018. **g)** El dieciséis de agosto de dos mil dieciocho, se emitió el Informe Final de Instrucción N° 7671-2018/MML-GFC-SOF-CVM, recomendando la imposición de la sanción. Con dicho informe final, la Subgerencia de Operaciones de Fiscalización (SOF) expidió la Resolución de Sanción Administrativa N° 07199-2018-MML-GFC-SOF, que declaró la responsabilidad administrativa de Entel Perú S.A. y le impuso una multa de 25 UIT y la medida complementaria de retiro de la infraestructura. Contra esta decisión la administrada interpuso recurso de reconsideración el diecisiete de setiembre de dos mil dieciocho, el mismo que fue declarado infundado mediante la Resolución de Subgerencia N° 3478-2018-MML-GFC-SCS, del veintinueve de octubre de dos mil dieciocho. **h)** Finalmente, tras formular el recurso de apelación el veintinueve de noviembre de dos mil dieciocho, la Gerencia de Fiscalización y Control (GFC) emitió

la Resolución Gerencial N° 472-2019-MML-GFC, del treinta de abril de dos mil diecinueve, con la cual declaró infundado dicho medio impugnatorio. De este modo, se agotó la vía administrativa. **3.6.** Sobre el particular, este colegiado supremo debe precisar que, en el ámbito del derecho administrativo de control urbano y de infraestructura de telecomunicaciones, el verbo rector "instalar" no debe ser interpretado de manera restrictiva o limitada para referir exclusivamente al momento cronológico del montaje material de las estructuras. Si bien la colocación física inicial es un hito verificable, la tipicidad de la infracción bajo análisis sanciona la introducción y el establecimiento de elementos que carecen de respaldo legal dentro de la jurisdicción municipal. Por ende, la conducta prohibida se proyecta y renueva deliberadamente en el tiempo con la Idecisión del administrado de mantener instalada, operativa y explotada dicha infraestructura sin contar con la debida licencia habilitante, con lo cual se configura una afectación permanente al ordenamiento urbano. **3.7.** En ese contexto, se advierte que la conducta imputada a la empresa demandante no constituye una infracción instantánea de efectos permanentes, toda vez que la **permanencia** de la infraestructura en el año dos mil dieciocho no es la mera secuela pasiva o irreversible de un acto agotado en el año dos mil nueve. Por el contrario, al mantener el control material, la conectividad y la explotación de la estación de telecomunicación a lo largo del tiempo sin haber regularizado su situación jurídica, la administrada prolongó de forma voluntaria e ininterrumpida la situación de ilegalidad. Esta subsistencia activa del hecho infractor determina de manera unívoca que nos encontramos ante una **infracción de carácter permanente**. **3.8.** Al haber quedado establecida la naturaleza permanente de la infracción, corresponde aplicar de forma estricta la regla contenida en la última parte del numeral 252.2 del artículo 252 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, la cual prescribe con claridad taxativa que el cómputo del plazo de prescripción se iniciará **"desde el día en que la acción cesó"**. **3.9.** En el caso de autos, dado que la empresa demandante ha mantenido el control material de la infraestructura, ha percibido beneficios económicos derivados de su operatividad y no procedió a su desinstalación ni regularización, es evidente que la acción infractora no había cesado al momento en que la Municipalidad Metropolitana de Lima ejerció sus labores de fiscalización el seis de agosto de dos mil dieciocho. Al no haberse producido el cese de la conducta antijurídica, el plazo general de prescripción de cuatro (4) años previsto en la ley general **ni siquiera había comenzado a computarse**. **3.10.** Siendo ello así, las instancias de mérito incurrieron en una flagrante infracción normativa por errónea interpretación del artículo 252.2 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, al calificar la conducta imputada como una infracción instantánea con efectos permanentes y computar erróneamente el plazo desde el año dos mil nueve. Al estar la facultad sancionadora de la administración plenamente vigente y expedita en el año dos mil dieciocho por tratarse de una infracción permanente, la resolución sancionadora fue emitida con arreglo a ley. **3.11.** En consecuencia, al haberse verificado la incorrecta aplicación del derecho por parte de los órganos de mérito cuando declararon la prescripción de una conducta cuya acción infractora aún no había cesado, corresponde que la causal material, denunciada por la Municipalidad Metropolitana de Lima sea declarada **fundada**. **CUARTO. Actuación en sede de instancia.** **4.1.** Al declararse **fundada** la causal casatoria de naturaleza material, corresponde a esta Sala Suprema **casar la sentencia de vista** contenida en la resolución número cuatro, del tres de marzo de dos mil veintitrés (foja cuatrocientos setenta y cuatro), emitida por la Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Transitoria, de la Corte Superior de Justicia de Lima; y, **actuando en sede de instancia, revocar** la sentencia de primera instancia contenida en la resolución número seis, del doce de abril de dos mil veintinueve (foja trescientos noventa y seis), que declaró fundada la demanda, y, **reformándola, declarar infundada** la demanda de Entel Perú S.A. **III. DECISIÓN:** Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado por el artículo 397 del Código Procesal Civil, este Tribunal Supremo **RESUELVE: DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandada, **Municipalidad Metropolitana de Lima**, mediante escrito del diecinueve de abril de dos mil veintitrés (foja quinientos siete). En consecuencia, **CASAR** la sentencia de vista contenida en la resolución número cuatro, del tres de marzo de dos mil veintitrés (foja cuatrocientos setenta y cuatro), emitida por la Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Transitoria, de la Corte Superior de Justicia de Lima; y, **actuando en sede de instancia, REVOCAR** la **sentencia de primera instancia** contenida en la resolución número seis, del

doce de abril de dos mil veintiuno (foja trescientos noventa y seis), que declaró fundada la demanda, y, **reformándola, DECLARAR INFUNDADA** la demanda de Entel Perú S.A. **DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por Entel Perú S.A. contra la Municipalidad Metropolitana de Lima, sobre nulidad de resolución administrativa. Interviene como **ponente** la señora Jueza Suprema Tovar Buendía. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA

- ¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.
² MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
³ DE PINA, Rafael (1940). Principios de derecho procesal civil. México D.F., Ediciones Jurídicas Hispano Americanas; p. 222.

C-2537670-51

CASACIÓN N° 32921-2025 HUÁNUCO

Lima, dos de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por la demandante **Asociación de Comerciantes Mayoristas y Productores del Centro Comercial Puelles**, mediante escrito de fecha siete de julio de dos mil veinticinco (fojas trescientos cuarenta y cuatro del expediente judicial digital – NO EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución trece de fecha trece de junio de dos mil veinticinco (fojas doscientos veintiuno), que **confirma** la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución seis de fecha veintisiete de enero de dos mil veinticinco (fojas ciento cincuenta y siete), que declara **infundada** la demanda. **CONSIDERANDOS:** **Primero:** Corresponde calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del recurso de casación. Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Por esta razón, nuestro legislador ha establecido en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados i) a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) a la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Aplicación de la norma bajo el principio de especialidad. Tercero:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y, en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la ley, el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa, como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la Administración Pública y regula todos procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Asimismo, por el principio de especialidad de la norma, que señala que "la norma especial prima sobre la general", ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, debe resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AJ/TC. **Cuarto:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, ésta última ha sido modificada por la Ley N° 31591², publicada el 26 de octubre de 2022, introduciendo modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del

recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1³ y literal c) del inciso 2⁴ del artículo 386⁵, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁶. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. – respecto a la cuantía - y literal b. – respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia - del inciso 2 del artículo 386⁷ del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **Admisibilidad del recurso. Quinto:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: **1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad previstos en el numeral 2 del artículo 391 que antecede, se advierte que el recurso de casación se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificado; con relación al arancel judicial por concepto de casación, la recurrente cumplió con adjuntar el mismo (véase fojas trescientos sesenta y cinco). Siendo así, se cumple con los requisitos señalados. **Procedencia del recurso. Séptimo:** El artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: **1.- El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; 2.- Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: [...] c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. Octavo:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que la recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; se advierte también que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio. Por ende, se cumple con los requisitos citados en el séptimo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el cuarto considerando. **Improcedencia del recurso. Noveno:** El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece supuestos de improcedencia del recurso de casación: **1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifiestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. Décimo:** La demandante **Asociación de Comerciantes Mayoristas y Productores del Centro Comercial Puelles**, sustenta su recurso de casación en las siguientes causales: **Infracción normativa del artículo 2 de la Constitución Política del Estado.** Señala que el derecho a la igualdad como derecho fundamental está consagrada por el artículo 2 de la Constitución Política del Perú. Asimismo, refiere que la Constitución reconoce el derecho de defensa en su artículo 139, inciso 14, en virtud del cual se garantiza que los justiciables, en la protección de sus derechos y obligaciones, cualquiera que sea su naturaleza, no queden en estado de indefensión. El contenido constitucionalmente protegido del

derecho de defensa queda afectado cuando, en el seno de un proceso Judicial, cualquiera de las partes resulta impedida, por actos concretos de los órganos judiciales, de ejercer los medios necesarios, suficientes y eficaces para defender sus derechos e intereses legítimos. **Infracción normativa del inciso 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Estado.** Se debió aplicar esta norma de derecho material 139 inc.5 de la Constitución Política del Perú, porque la motivación de las resoluciones judiciales como principio de orden constitucional, constituye una garantía para los justiciables, por lo que busca proteger de arbitrariedades. [SIC] El Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el expediente N° 1230-2022.HC/TC precisó que lo garantizado por el Derecho es que la decisión expresada en el fallo o resolución sea consecuencia de una decisión razonable de los hechos del caso, las pruebas aportadas y su valoración jurídica, lo cual ha sido omitido en la sentencia, por lo que habiendo apelado el extremo en que se emitió el fallo, sin una motivación congruente con los hechos comprobados y una justa valoración jurídica, no haya sido contradicho en el artículo 60 de la Constitución y las normas sobre represión de la competencia desleal, quedando claro que el TUSNE es un documento de gestión administrativa pública. Ahora bien, de acuerdo con lo estipulado en el artículo 43° de la Ley 27972, que es la Ley Orgánica de Municipalidades, se establece que las resoluciones de alcaldía aprueban y resuelven los asuntos de carácter administrativo. [SIC] Seguidamente cita los numerales 3.6., 3.7, 3.8 y 3.9 de la sentencia de vista y en el rubro de "Incidencia de la infracción normativa directa en la resolución impugnada" señala lo siguiente: Que, la Sala Superior en el numeral Analizados los autos, medios probatorios que por el principio de adquisición pertenecen al proceso, contrastados con los argumentos expuestos en el recurso de apelación se advierte que, mediante Resolución de Alcaldía N° 228-2024-MPHCO/A, de fecha 02 de abril del 2024 - véase a fojas 04-, se aprueba el Texto Único de Servicios No Exclusivos TUSNE de la Municipalidad Provincial de Huánuco, a fojas 07 obra el Texto Único de Servicios No Exclusivos - TUSNE de la Municipalidad Provincial de Huánuco, aprobado mediante la referida Resolución de Alcaldía N° 228-2024-MPHCO/A; asimismo, de fojas 21 a 22 obra el Recurso Administrativo de Reconsideración presentado por el [SIC] Sobre la infracción normativa el análisis debe circunscribirse a delimitar si se ha infringido el inciso 3) del artículo 139° de la Constitución Política del Perú, relacionado a la observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional; sin embargo, es importante precisar que la debida motivación de las resoluciones judiciales está subsumida dentro del debido proceso. En dicho sentido, de advertirse la infracción normativa de carácter procesal, corresponderá a la Suprema Sala declarar fundado el recurso de casación propuesto y la revocatoria de la resolución recurrida; de conformidad con el artículo 37° de la Ley N° 27584-Ley que Regula El Proceso Contencioso Administrativo. [SIC] **Infracción normativa del numeral 3) del artículo 139 de la Constitución Política del Estado.** Por el principio *Tantum Appellatum Quantum Devolutum* la sala superior sólo debió avocarse sobre aquello que le es sometido en virtud del recurso de apelación. Sin embargo, infringió el artículo 370 del Código Procesal Civil, que establece que el juez superior no puede modificar la resolución impugnada en perjuicio del apelante salvo que la otra parte también se haya adherido o apelado. [SIC] Al no observar el principio *tantum appellatum quantum devolutum* regulado en el art. 370 del CPC y que es de aplicación supletoria, se está generando un agravio al debido proceso. competente para conocer los actos administrativos, disposiciones administrativas y actuaciones materiales, incluso del ámbito municipal o regional, que impongan barreras burocráticas ilegales y/o carentes de razonabilidad. Al respecto, cabe indicar que de conformidad con el inciso 3) del artículo 3° del Decreto Legislativo N° 1256, constituye una barrera burocrática toda exigencia, requisito, limitación, prohibición y/o cobro que imponga cualquier entidad, dirigido a condicionar, restringir u obstaculizar el acceso y/o permanencia de los agentes económicos en el mercado y/o que puedan afectar a administrados en la tramitación de procedimientos administrativos sujetos a las normas y/o principios que garantizan la simplificación administrativa; es decir, que, INDECOPI, tiene competencia para evaluar los cobros impuestos por entidades de la administración pública con la finalidad de regular una actividad económica o un trámite determinado, que hayan sido impuestas en ejercicio de un función administrativa carentes de razonabilidad; al advertirse que. **LOS COSTOS NO ESTAN DETERMINADOS DE ACUERDO AL DECRETO SUPREMO N° 064-2010-PCM; AFECTANDO A LOS ADMINISTRADOS EN LA TRAMITACION**

DE PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS. [SIC] **Análisis de la causal denunciada. Décimo primero:** Emitiendo pronunciamiento sobre la causal descrita como infracción normativa del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, se observa que la parte recurrente se limita a exponer consideraciones generales sobre el derecho a la igualdad y el derecho de defensa, sin identificar de manera concreta de qué forma la Sala Superior habría afectado tales derechos al emitir la sentencia de vista. Además, no establece una relación directa entre la norma cuya infracción denuncia y los fundamentos que sustentan la decisión impugnada, limitándose a efectuar una exposición doctrinaria sobre derechos fundamentales. En ese sentido, la recurrente no cumple con precisar los fundamentos que sustenta su causal, tampoco ha precisado cuál es la aplicación que pretende sobre la norma denunciada, deviniendo dicha causal en **improcedente**, conforme a lo establecido en el literal a) del numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591. **Décimo segundo:** Sobre la infracción normativa del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, la recurrente sostiene de manera genérica que se debió aplicar dicha norma; sin embargo, omite identificar concretamente cómo se habría vulnerado dicha norma, pues no señala si la sentencia de vista presenta una motivación aparente, insuficiente o incongruente. Asimismo, la recurrente se limita a transcribir los fundamentos de la sentencia impugnada y a efectuar afirmaciones abstractas sobre la motivación de las resoluciones judiciales, sin exponer fundamento alguno sobre lo resuelto por la Sala Superior. Por tanto, dicha causal deviene en **improcedente** conforme con lo establecido en el literal a) del numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591. **Décimo tercero:** Respecto de la infracción normativa del numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, la recurrente sostiene que se habría vulnerado el principio *tantum appellatum quantum devolutum* y el artículo 370 del Código Procesal Civil; sin embargo, no precisa qué extremo concreto de la sentencia de vista excedió los límites del recurso de apelación ni identifica cuál fue el pronunciamiento emitido por la Sala Superior sobre aspectos no impugnados. Antes bien, de la sentencia de vista se advierte que el Colegiado se pronunció precisamente sobre los agravios formulados en el recurso de apelación, referidos a la competencia del alcalde para aprobar el TUSNE mediante resolución de alcaldía. Adicionalmente, el recurrente incorpora argumentos vinculados a presuntas barreras burocráticas, competencias de INDECOPI y determinación de costos conforme al Decreto Supremo N° 064-2010-PCM, aspectos que no guardan relación con la *ratio decidendi* de la sentencia de vista, la cual se limitó a examinar la legalidad de la aprobación del TUSNE y de la resolución que declaró improcedente el recurso de reconsideración. En tal sentido, la denuncia no identifica una afectación concreta al debido proceso ni explica cómo la Sala Superior habría transgredido los límites de su competencia revisora, evidenciándose únicamente alegaciones genéricas e inconexas con los fundamentos de la resolución impugnada, lo que determina que dicha causal también deviene en **improcedente** conforme con lo establecido en el literal a) del numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591. **Décimo cuarto:** Asimismo, debe tenerse en cuenta que aun cuando la casación es utilizada comúnmente en casi todos los procesos judiciales (ordinarios), no ha dejado de ser un recurso extraordinario, y tiene este carácter debido a que su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entendiéndose a su defensa técnica (abogado, procuraduría pública, etc.), mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso⁸; condición que evidentemente no ha cumplido la recurrente. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, **DECLARARON: IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la demandante **Asociación de Comerciantes Mayoristas y Productores del Centro Comercial Puelles**, mediante escrito de fecha siete de julio de dos mil veinticinco (fojas trescientos cuarenta y cuatro), contra la sentencia de vista contenida en la resolución trece de fecha trece de junio de dos mil veinticinco (fojas doscientos veintiuno); en consecuencia, **ORDENARON** la publicación del texto de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*; en los seguidos por la recurrente contra la Municipalidad Provincial de Huanuco, sobre acción contencioso administrativa.

Notifíquese por Secretaría y devuélvase los actuados. Interviene como ponente la **señora Jueza Suprema Felices Mendoza**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, FELICES MENDOZA

- ¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.
- ² Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la corte suprema de justicia de la república y dicta otras disposiciones.
- ³ "1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso."
- ⁴ "2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio."
- ⁵ Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591.
- ⁶ Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en: "1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.
b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.
(...) 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.
- ⁷ Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en: "a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia".
- ⁸ Véase la sentencia recaída en el expediente N° 41-2020-PA/TC, de fecha 25 de febrero de 2021.

C-2537670-52

CASACIÓN N° 7632-2025 LIMA

TEMA: DETERMINACIÓN SOBRE BASE PRESUNTA

SUMILLA: La sentencia de vista impugnada estimó la demanda de la Administración tributaria bajo el argumento de que esta, al errar en la aplicación del método presuntivo elegido para determinar la obligación tributaria de la empresa codemandada, habría incurrido en un vicio del procedimiento legal establecido. Tal conclusión no se ajusta a derecho, pues no se configuró un vicio procedimental (*error in procedendo*), sino un error sustantivo en la aplicación de las normas que regulan la determinación sobre base presunta. En efecto, correspondía a la Administración tributaria sustentar de manera adecuada el reparo efectuado conforme al método presuntivo elegido, fundamentando las razones que la llevaron a considerar como similares a las empresas tomadas como referencia. Al no hacerlo, incurrió en una afectación a los principios de legalidad y razonabilidad, lo que determinó que el colegiado administrativo revocara la resolución apelada al verificar que el reparo carecía de sustento en las disposiciones legales que lo motivaban. Tal decisión fue conforme a derecho.

PALABRAS CLAVE: revocación, obligación tributaria sobre base presunta, error *in procedendo*

Lima, dieciséis de julio de dos mil veinticinco.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA: La causa número siete mil seiscientos treinta y dos - dos mil veinticinco, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **1. MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Vienen a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de

casación interpuesto por el **Tribunal Fiscal**, representado por la Procuraduría Pública a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, del trece de febrero de dos mil veinticinco (fojas doscientos ochenta y cinco del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número diecinueve, del veintisiete de enero de dos mil veinticinco (foja doscientos sesenta y cinco), que **confirma** la sentencia apelada, contenida en la resolución catorce, del veintinueve de agosto de dos mil veinticuatro (foja doscientos dieciséis), que declaró **fundada** la demanda. **2. Antecedentes:** **2.1. Demanda.** La **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)** interpuso demanda contra el Tribunal Fiscal y H&S Trading Perú E.I.R.L. solicitando, **como pretensión principal**, se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04602-10-2019, del 20 de mayo de 2019, en el extremo que dispuso revocar la Resolución de Intendencia N° 115-014-0001987/SUNAT y dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 112-003-0012020 y la Resolución de Multa N° 112-002 -0009222; y, **como pretensión accesorias**, que se ordene al tribunal administrativo emitir nueva resolución ordenando a la Administración tributaria que efectúe una nueva determinación observando el procedimiento legal establecido. En ese sentido, solicita que se declare la nulidad del procedimiento de determinación de la obligación tributaria sobre base presunta, a efectos de que se pueda realizar conforme a ley dicho procedimiento. Sustentó su petitorio sustancialmente en que el Tribunal Fiscal vulneró el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, ya que, si bien éste verificó que el procedimiento realizado por la Administración tributaria no se ajustaba a lo establecido en el artículo 93 de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 61 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, correspondía que declare la nulidad del procedimiento de determinación de la obligación tributaria sobre base presunta, a efectos de que la Administración tributaria aplique correctamente dicho procedimiento; mas no correspondía revocar la resolución apelada y dejar sin efecto los valores impugnados. **2.2. Contestaciones de la demanda.** a) El codemandado **Tribunal Fiscal** señaló que la Administración tributaria no ha aplicado correctamente lo regulado en el inciso a) del artículo 61 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de determinar las empresas similares para la aplicación de determinación sobre base presunta, por lo que en virtud al Glosario de fallos empleados en las Resoluciones del Tribunal Fiscal debía revocarse la Resolución de Intendencia N°1150140001987/SUNAT, de veinticinco de julio de dos mil dieciséis. b) La codemandada **H&S Trading Peru E.I.R.L.** argumenta que la Administración tributaria contaba con la información a efectos de realizar el análisis de comparabilidad en mérito a que se ha presentado comprobantes de pago, registro de compras, medios de pago, libro mayor, libro diario, libro de inventarios y balances, registro de ventas, escrituras de constitución de la empresa y toda la documentación sustentatoria debidamente registrada en los libros contables dentro del plazo que establece la legislación tributaria sobre la materia; por lo que no existe causal que implique la aplicación de la fiscalización sobre base presunta en el presente caso. **2.3. Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la resolución número catorce, del veintinueve de agosto de dos mil veinticuatro (foja doscientos dieciséis), se declaró **fundada** demanda. Los fundamentos que esgrimió el Juzgado son, entre otros, los siguientes: **a)** De la demanda, corrobora que la SUNAT no se opone a lo decidido por el Tribunal Fiscal en cuanto a que no ha cumplido con el procedimiento legal establecido para determinar la obligación tributaria sobre base presunta (ya que su actuar no se ajustaba a lo establecido en el artículo 93 de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso c del artículo 61 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta). Lo que impugna es que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04602-10-2019 revoca la apelada y deja sin efecto los valores emitidos, en lugar de declarar su nulidad y reponer el procedimiento al momento de producida la causal de nulidad. **b)** Aduce que, en efecto, al prescindirse de dicho procedimiento a efectos de la comparabilidad en la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta, correspondía, conforme a los artículos 109 y 150 del Código Tributario y a los artículos 12 y 213 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, declarar su nulidad y remitir los actuados a la administración para que emita un nuevo pronunciamiento, sobre todo considerando que se había cumplido el supuesto en virtud del cual se facultaba a esta a utilizar la base presunta para determinar la obligación tributaria. A pesar de que el Tribunal Fiscal detectó este error, no dispuso dicha reposición del procedimiento, por lo que vulneró los artículos 129 y 150 del Código Tributario y, en consecuencia, el debido procedimiento administrativo; más aún si no señaló los

motivos por los cuales optó por declarar la revocación de los valores administrativos y no su nulidad, incurriendo en falta de motivación. **c)** Finaliza señalando que, en el presente caso, nos encontramos ante un vicio subsanable. Sin embargo, los efectos de la revocatoria implicarían dejar sin efecto los valores sin la posibilidad de que se puedan emitir nuevos valores, a pesar de haberse reconocido la facultad de la administración para aplicar la base presunta para determinar la obligación tributaria. Añade que el concepto de “revocar” del “Glosario de fallos” del Tribunal Fiscal colisiona con la facultad de fiscalizar y sancionar de la SUNAT. **2.4. Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número diecinueve, del veintisiete de enero de dos mil veinticinco (foja doscientos sesenta y cinco), la Sexta Sala Contencioso Administrativa de la Corte Superior de Justicia de Lima **confirma** la sentencia apelada, que declaró **fundada** la demanda. Sustentó su decisión en los siguientes argumentos: **a)** Señala que concuerda con lo resuelto por el Tribunal Fiscal respecto a que el procedimiento para determinar la obligación tributaria sobre base presunta no se realizó con arreglo a ley; por lo que, en cuanto a este aspecto, la resolución impugnada se encuentra debidamente motivada. Aduce que el problema surge respecto a las consecuencias o efectos del término “revocación” y “nulidad”. **b)** Al respecto, señala que, teniendo en cuenta la diferencia conceptual de ambos términos, si bien la resolución del Tribunal Fiscal cuestionada solo dispone la ineficacia por nulidad de lo actuado, ello significa que se ha incurrido en un vicio que no es susceptible de corregir por el superior administrativo y más bien tiene que ser renovado para que el inferior vuelva a emitir pronunciamiento corrigiendo el error. No obstante, el Tribunal Fiscal se limitó a “dejar sin efecto” los valores (ello entendido como dejarlos nulos) pero no dispuso que se rehaga lo ineficaz y nulo, vale decir, que la SUNAT vuelva a emitir pronunciamiento; con ello, generó que ya no sea posible continuar el procedimiento. Por tanto, la decisión de “revocar” y “dejar sin efecto” el valor es una decisión definitiva y que causa estado, ya que se impide continuar el procedimiento a fin de renovar el acto viciado; máxime si, en la presente demanda, no estaba en discusión el tema de fondo —esto es, si la contribuyente cometió o no la infracción, pues esto ya había sido dilucidado en instancia administrativa—, sino que el vicio radicaba en que el procedimiento seguido por la Administración tributaria para determinar los ingresos presuntos no se ajustó a ley. **c)** Sostiene que la consecuencia lógica de haber determinado que se cometieron errores al momento de seleccionar a las tres empresas similares, a efectos de realizar el análisis de comparabilidad, es forzosamente la anulación del procedimiento administrativo hasta el punto donde se cometió dicho error, a fin de que sea subsanable. En efecto, es un error de mero procedimiento que influye de forma directa en la determinación de la renta neta del ejercicio 2013, pero la Administración tributaria se encuentra habilitada para determinar dicha obligación sobre base presunta, aunque siguiendo un adecuado procedimiento con arreglo a la normatividad pertinente, a los criterios del Tribunal Fiscal y a los principios de razonabilidad y de verdad material, que garanticen el debido procedimiento administrativo. Por tanto, no corresponde levantar el reparo. **d)** Sostiene que, de lo contrario, se limitarían las facultades de fiscalización y de determinación y sanción de la SUNAT, al impedirle efectuar nuevamente el giro de la resolución de multa de acuerdo a ley. Por tanto, correspondía al Tribunal Fiscal declarar nulos los valores y ordenar que se emitan nuevos valores, de corresponder, en aplicación de lo previsto en el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario. **e)** Por otro lado, refiere que la jurisprudencia basada en el acuerdo de Sala Plena en que se basa la decisión del Tribunal Fiscal, no es acorde con lo regulado en el Código Tributario y la Ley del Procedimiento Administrativo General; además, no es vinculante para el Poder Judicial, por lo que el control jurídico no implica vulneración alguna. **3. Causales declaradas procedentes.** El recurso de casación interpuesto por el **Tribunal Fiscal** fue declarado procedente mediante auto de calificación del catorce de mayo de dos mil veinticinco (foja catorce del cuaderno de casación), por las siguientes causales: **a) Infracción normativa por aplicación indebida del numeral 2 del artículo 109 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.** Sostiene que la Sala Superior estima que la Administración Tributaria, al emitir la Resolución de Determinación N° 112-003-0012020, por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, que contiene la determinación sobre base presunta, lo hizo prescindiendo del procedimiento previsto en el numeral 3 del artículo 93 de la Ley del Impuesto a la Renta. La norma antes citada indica que la Administración, para determinar la renta neta presunta aplicando promedios, coeficientes y/o porcentajes, debe acudir a empresas similares

o de personas que se encuentren en condiciones similares y subsidiariamente la Sunat tomará tres empresas o personas, según corresponda que se encuentren en la misma Clasificación Industrial Internacional Uniforme – CIU. Indica que la norma no señala un procedimiento, sino que obliga a la Administración a recabar información sobre las tres empresas que reúnan condiciones similares a la codemandada, a efectos de establecer un comparable y, luego determinar la renta neta por base presunta. En sentido, la legislación antes glosada no establece un procedimiento, es decir, una serie de actos reglados que deben ser cumplidos por la administración, sino el deber de la Sunat de tomar como muestra tres empresas o personas que reúnan las condiciones similares. Ello no es facultativo para la Administración Tributaria, es decir, la Sunat no puede aplicar uno u otro método, sino que debe demostrar que no existen tres empresas comparables con la codemandada, para de forma subsidiaria, establecer los tres comparables en función a la CIU. El recurrente sostiene que no resulta aplicable el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario en el caso materia de autos, debido a que no se encuentra frente a un acto administrativo emitido por la Administración Tributaria que haya sido dictado prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, entiéndase procedimiento de fiscalización, que pueda acarrear su declaración de nulidad, sino que se encuentran frente a un repaso al impuesto a la renta – no domiciliados del ejercicio 2013, que no fue constituido de acuerdo a ley, motivo por el cual correspondía que se levante y como consecuencia de ello, se deje sin efecto la resolución de determinación que lo contenía. **b) Infracción normativa por contravención del artículo 50 inciso 6 del Código Procesal Civil, así como el artículo 139 numeral 5 de la Constitución Política del Estado.** Sostiene que la Sala Superior no ha revisado in situ el fondo que es materia de discrepancia, sino que únicamente se sustentó en la aplicación indebida del artículo 109 del Código Tributario, siendo que dicho sustento resulta muy débil, más aún si ya se ha establecido un glosario de jurisprudencia respecto a casos similares al de materia de autos; siendo de esta forma que la Sala Superior no puede basar o motivar su decisión en una norma que no tiene mayor incidencia y asidero jurídico en el caso materia de controversia, toda vez que los hechos suscitados no se encuentran previsto en el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario. Asimismo, producto de la errada aplicación que realiza la Sala sobre dicha norma en el cual ampara la totalidad de su fallo mediante el cual resuelve declarar fundada la demanda, se estaría vulnerando el derecho a obtener una decisión motivada y fundada en derecho, toda vez que los argumentos de la sentencia de vista se basan solo en un artículo que no tiene incidencia directa con los hechos materia de litis. En consecuencia, se concluye que lo resuelto por la Sala no está premunido del análisis y motivación que debe contener toda resolución judicial, y por consiguiente la sentencia de vista contiene un vicio de motivación insuficiente y que además no ha sido emitida acorde al principio del debido proceso. **II. CONSIDERANDO: Primero. El recurso de casación.** **1.1** En primer lugar, se debe tener en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4** Ahora bien, por causal de casación se entiende

al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Segundo. Delimitación de la materia controvertida.**

2.1. En atención a las causales casatorias señaladas, concierne a esta Sala Suprema dilucidar, por un lado, si hay una afectación al derecho a la debida motivación de resoluciones judiciales y, por ende, al debido proceso. Asimismo, se debe advertir si hay infracción normativa por aplicación indebida del numeral 2 del artículo 109 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. **2.2.** Ahora bien, habiéndose declarado procedente el recurso de casación por las causales de infracciones normativas de naturaleza procesal y material anotadas, corresponde analizar en primer término la causal adjetiva, toda vez que, de resultar fundada, debido a su incidencia en la tramitación del proceso y su efecto nulificante, carecería de objeto emitir pronunciamiento respecto a la causal sustantiva. En atención a ello, se procederá a iniciar el análisis verificando si se habría producido la afectación del derecho a la motivación de resoluciones judiciales. **Análisis de la causal procesal. Tercero. Infracción normativa por contravención del artículo 50 (inciso 6) del Código Procesal Civil, así como del artículo 139 (numeral 5) de la Constitución Política del Estado —causal b)—** **3.1.** En principio, la Constitución reconoce el derecho a la debida motivación bajo los siguientes términos: Constitución Política del Estado. *Artículo 139.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.* **3.2.** Por su parte, el Código Procesal Civil también regula este derecho en los siguientes términos: Código Procesal Civil. *Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso: [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. [...] 3.3. Así, el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales⁴ conforme a lo citado, se encuentra reconocido en la Constitución y ha tenido desarrollo y concreción dentro del proceso civil, siendo que la motivación escrita de las resoluciones judiciales constituye un deber para los magistrados, tal como lo establece el artículo 50 (inciso 6) del Código Procesal Civil. Además, encuentra amparo en los tratados internacionales sobre derechos humanos y está incluido como garantía procesal en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos y en el artículo 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. **3.4.** En efecto, el derecho fundamental a la debida motivación de las resoluciones ha obtenido interpretación de la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución), quien ha establecido que es un derecho que permite verificar la materialización del derecho a ser oído, y que la argumentación de un fallo demuestra que los alegatos y pruebas han sido debidamente tomados en cuenta, analizados y resueltos⁵; y que “la motivación es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión. El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática”⁶. **3.5.** Por su parte, el Tribunal Constitucional en su jurisprudencia ha precisado que: *El derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo ya decididas por los jueces ordinarios.* [Énfasis nuestro] **3.6.** De manera que el deber de motivación de las resoluciones judiciales garantiza que los jueces, cualquiera que sea la instancia a la que pertenezcan, deben expresar el análisis que los ha llevado a decidir una controversia, asegurando que el*

ejercicio de administrar justicia se haga con sujeción a la Constitución y a la ley. En tal sentido, habrá motivación adecuada de las resoluciones judiciales siempre que la resolución contenga los fundamentos jurídicos y fácticos que sustentan la decisión, y que la motivación responda estrictamente a la ley y a lo que fluye de los actuados; pero además deberá existir una correspondencia lógica (congruencia) entre lo pedido y lo resuelto, de tal modo que la resolución por sí misma exprese una suficiente justificación de lo que se decide u ordena. Así, se entiende que la motivación escrita de las resoluciones judiciales constituye un deber para los magistrados y dicho deber implica que los juzgadores precisen en forma expresa la ley que aplican con el razonamiento jurídico a que esta los ha llevado, así como los fundamentos fácticos que sustentan su decisión, respetando los principios de jerarquía normativa y de congruencia. **3.7.** Asimismo, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N° 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 37-2012-PA/TC (fundamento 35), en el sentido de que: *La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente, expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y por tanto, deseable social y moralmente.* **3.8.** La motivación de lo que se decide es interna y externa. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto⁷, con implicancia en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera⁸. En esa perspectiva, la justificación externa requiere i) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; ii) que toda motivación sea completa, debiendo motivarse todas las opciones; y iii) que toda motivación sea suficiente, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión⁹. **3.9.** En ese marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, que pueden presentarse en los siguientes supuestos: i) Falta de motivación propiamente dicha: cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. ii) Motivación aparente: cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente y esté sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. iii) Motivación insuficiente: cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en cierto sentido respecto de la controversia planteada ante la judicatura. iv) Motivación defectuosa en sentido estricto: cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otras, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.10.** Finalmente, conviene recordar que a la Sala Suprema no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **Análisis del caso concreto. 3.11.** En el caso concreto, el Tribunal Fiscal sostiene esencialmente que la sentencia de vista no revisó el fondo materia de discrepancia; únicamente se sustentó en la aplicación indebida del numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, lo cual resulta un argumento muy débil, más si hay reiterada jurisprudencia respecto a casos similares, por lo que no podía motivar su decisión en una norma que no tiene mayor incidencia, toda vez que los hechos suscitados no se encuentran previsto en esta. Así, su errada aplicación vulnera el derecho a obtener una decisión motivada y fundada en derecho. En consecuencia, la sentencia de vista contendría un vicio de motivación insuficiente; además no habría sido emitida acorde al principio del debido proceso. **3.12.** Con relación a lo expuesto, la sentencia de vista cuestionada alega, entre sus fundamentos, lo siguiente: **TERCERO: Delimitación de la controversia en esta instancia.** Teniendo en cuenta lo

anotado precedentemente, del estudio de los actuados y atendiendo a las alegaciones contenidas en el recurso de apelación que motiva la alzada, se advierte que la controversia en sede de revisión se circumscribe a determinar si la sentencia impugnada debe o no ser revocada, esto es, si la evaluación y decisión del A quo con respecto a la Resolución del Tribunal Fiscal (en adelante, RTF) N° 04602-10-2019, de fecha 20 de mayo de 2019, es correcta o no, esto es, si se encuentra arreglada a ley o adolece de vicio de nulidad, conforme a lo establecido en el artículo 10° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. CUARTO: Nulidad de los actos administrativos. El numeral 2 del artículo 109° del T.U.O. del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, estipula que los actos de la Administración Tributaria son nulos en los casos que sean dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma de rango inferior. Asimismo, de acuerdo con el numeral 1 del artículo 10° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, son vicios del acto administrativo que causan su nulidad de pleno derecho, la contravención a la Constitución, a las leyes o a las normas reglamentarias. [...] en cuanto a los efectos de la declaración de nulidad de una resolución administrativa, el numeral 12.1 del artículo 12° de la indicada Ley del Procedimiento Administrativo General, establece que la declaración de nulidad tendrá efecto declarativo y retroactivo a la fecha del acto; y en cuanto a los alcances de la nulidad, el numeral 13.1 del artículo 13° de la citada ley señala que la nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él. Conforme con lo expuesto, cuando los actos de la Administración Tributaria vulneren (o no se ajusten) al procedimiento tributario establecido por ley o norma de rango inferior, serán declarados nulos, así como los actos sucesivos del mismo, correspondiendo retrotraer las actuaciones administrativas al momento en que se cometió el vicio, a efectos que se renueven aquellas actuaciones afectadas con la invalidez. [...] 6.4. En relación a lo resuelto por el Tribunal Fiscal respecto al tema del procedimiento para determinar la obligación tributaria sobre base presunta no se realizó con arreglo a ley, esta Sala Superior concuerda con lo resuelto por el Tribunal Fiscal; por lo que, en cuanto a este aspecto se refiere se encuentra debidamente motivada. El problema surge respecto a las consecuencias o efectos del término "revocación" y "nulidad". [En] el Derecho Administrativo Peruano [...] para que un acto administrativo no sea revocado, éste deba contener decisiones administrativas que no vulneren derechos inherentes a los administrados ni colisionen con el interés público, no solo al momento de la emisión de dicho acto administrativo sino durante toda su vigencia dentro del ordenamiento jurídico. Por su parte, en cuanto a la nulidad de los actos administrativos el artículo 10° de la Ley N° 27444, regula las causales de nulidad de pleno derecho de los actos administrativos [...] [...] debe entenderse que, vía nulidad, se pretende que el acto administrativo impugnado nunca existió, debiéndose retrotraer todos los efectos jurídicos que haya podido generar hasta el momento en el que se emitió. Esto, con el objetivo de revertir la afectación en la que incurrió dicho acto administrativo en agravio de un administrado o del interés general. 6.7. A nivel procesal también podemos diferenciar los conceptos de anular y revocar cuando se actúa resolviendo un recurso de apelación, así la Primera Disposición Final de la Ley del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 dispone la aplicación supletoria del Código Procesal Civil. Dicho Código Adjetivo regula el uso de los términos "anular" y "revocar", por ejemplo, el artículo 171° señala: "La nulidad se sanciona sólo por causa establecida en la ley. Sin embargo, puede declararse cuando el acto procesal careciera de los requisitos indispensables para la obtención de su finalidad". Debiendo entenderse que, al declarar la nulidad de una resolución judicial, se extingue no solamente la resolución en sí, sino también los efectos que haya podido generar dicha resolución, en tanto, ésta incurra en alguna causa de nulidad previamente señalada en la ley o no cumpla con alguno de los requisitos para la consecución de su fin. Por su parte, el artículo 355° del mismo Código [...] propone dotar de un sistema de protección a cualquier sujeto que considere que el acto procesal emitido por una instancia judicial se ha visto afectado por vicio o error, permitiendo anular dicho pronunciamiento, con lo cual, este dejaría de existir en el ordenamiento jurídico o también revocar el mismo, en dicho caso, el Superior que resuelva la solicitud deberá pronunciarse respecto al sentido correcto que estime debe contener el acto procesal, así como las razones que le permitieron concluir de dicha manera. [...] Teniendo claro dicha diferenciación conceptual, es menester hacer hincapié en que la terminología

empleada por el Tribunal Fiscal en el acto administrativo impugnado responde al denominado "Glosario de Fallos empleados en las Resoluciones del Tribunal Fiscal", aprobado por Acta de Reunión de Sala Plena N° 2009-19, del 26 de octubre del 2009, modificado por Acta de Reunión de Sala Plena N° 2010-06, del 17 de mayo del 2010, y Acta de Reunión de Sala Plena N° 2013-31 del 21 de octubre de 2013 [...]. 6.9. En ese contexto, en el presente caso, si bien la Resolución del Tribunal Fiscal solo dispone la ineficacia por nulidad de lo actuado, ello significa que se ha incurrido en un vicio que no es susceptible de corregir por el Superior Administrativo y más bien tiene que ser renovado para que el inferior vuelva a emitir pronunciamiento corrigiendo el error. No obstante, a diferencia de otros casos, en la presente causa, el Tribunal se limitó a "dejar sin efecto" los valores (ello entendido como dejarlos nulos) pero no dispuso que se rehaga lo ineficaz y nulo, vale decir, que SUNAT vuelva a emitir pronunciamiento; generando con ello que ya no sea posible continuar el procedimiento. Por tanto, la decisión el Tribunal Fiscal de "revocar" y "dejar sin efecto" el valor, es una decisión definitiva y que causa estado ya que se impide continuar el procedimiento a fin de renovar el acto viciado; máxime si, en la presente demanda que el A-quo declara fundada, no estaba en discusión el tema de fondo —esto es, si el contribuyente cometió o no la infracción, pues la misma que ya había sido dilucidada en instancia administrativa—, sino que el vicio radica en que el procedimiento seguido por la Administración Tributaria para determinar los ingresos presuntos no se ajustó a ley. Entonces, la consecuencia lógica de haber determinado que se cometieron errores en el modo de proceder de la Administración Tributaria al momento de seleccionar a las tres (3) empresas similares, a efectos de realizar el análisis de comparabilidad, para que la Administración se encontrara habilitada para aplicar el numeral 3 del inciso c) del artículo 61 del anotado reglamento, es forzosamente la anulación del procedimiento administrativo hasta el punto donde se cometió dicho yerro, a fin de que sea subsanado por la Administración Tributaria, conforme a los parámetros señalados por el Tribunal Fiscal. En efecto, se trata de un error de mero procedimiento que, si bien es cierto, influye de forma directa en la determinación de la Renta Neta del ejercicio 2013, no menos cierto es que, al ponerse de manifiesto irregularidades en el procedimiento para determinar la correcta obligación tributaria, las que tendrían que ser corregidas, resulta claro que ésta se encuentra habilitada para determinar dicha obligación sobre base presunta, pero siguiendo un adecuado procedimiento y con estricto arreglo a la normatividad pertinente, a los criterios del Tribunal Fiscal y a los Principios de Razonabilidad y de Verdad Material, con lo cual se garantizará el derecho del contribuyente a un Debido Procedimiento administrativo. Por tal motivo, no corresponde levantar el reparo. 6.10. En ese orden de ideas, esta Sala Superior considera que, en el presente caso, se limita las facultades de fiscalización y determinación de la Administración Tributaria, pues no le otorga la posibilidad a la SUNAT de subsanar el procedimiento que a criterio del Tribunal estuvo mal aplicado, recortando así de manera indebida la facultad de sancionar de la SUNAT, al impedirle efectuar nuevamente el giro de la resolución de multa de acuerdo a ley, contradiciéndose de manera flagrante con anteriores resoluciones expedidas por el órgano colegiado administrativo. Ello conduce a concluir que lo decidido por el Tribunal Fiscal supone —como lo ha entendido la SUNAT— una contravención a los principios constitucionales aludidos en el escrito de demanda y expuestos en el acápite anterior. En consecuencia, en el presente caso, correspondía que el Tribunal Fiscal declare nulos los valores (la Resolución de Determinación N° 112-003-0012020 y la Resolución de Multa N° 112-002-0009222) y nulo el procedimiento de determinación de la obligación tributaria sobre base presunta, lo cual supondrá retrotraer dicho procedimiento a la fase respectiva a fin de que se renueve aquellas actuaciones afectadas con invalidez y se emitan nuevos valores, de corresponder, en estricta y correcta aplicación de lo previsto en el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, en cuya virtud encuentra sustento los argumentos esgrimidos por la accionante al sustentar su demanda. En ese sentido, al no permitirle continuar con la cobranza de la obligación contenida en la resolución de multa mencionada —al haberla dejado sin efecto—, dicho vicio procesal anotado afecta la garantía y Principio del Debido Proceso, al no contener una adecuada motivación lo que conlleva a declarar su invalidez, y vulnera el Principio de Predictibilidad, consagrado en la Norma IV de la Ley del Procedimiento Administrativo General, al pronunciarse el Tribunal Fiscal en reiteradas resoluciones permitiendo la reliquidación del monto de las multas, habiendo fallado en este caso de manera

contradictoria a la jurisprudencia que el propio Tribunal Fiscal había establecido precedentemente, atentando de esta manera contra la igualdad en la aplicación de la ley que debe observar un Tribunal administrativo ante supuestos similares, vulnerando así la seguridad jurídica; por lo que corresponde estimar la demanda. 6.11. Respecto a que lo resuelto por el Tribunal Fiscal se sustenta en la normatividad tributaria así como en diversa jurisprudencia basada en el Acuerdo de Sala Plena, que es de obligatorio cumplimiento; cabe precisar que lo resuelto por el Tribunal Fiscal no es acorde con lo regulado en el Código Tributario y la Ley del Procedimiento Administrativo General como ya se ha mencionado; y conforme a lo establecido en el artículo 1 de la Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, TUO aprobado mediante Decreto Supremo N° 013-2008-JUS11 (aplicable por razón de temporalidad), la acción contenciosa administrativa tiene como finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; por lo tanto, el Acuerdo de Sala Plena es un acto de la Administración que no es vinculante para el Poder Judicial, no implicando el control jurídico de las actuaciones de la Administración (sea de la SUNAT o del Tribunal Fiscal) vulneración alguna. [Énfasis agregado] 3.13. De lo expuesto por la Sala Superior y del análisis de los argumentos del recurrente para sustentar su causal procesal, esta Sala Suprema advierte que, contrariamente a lo alegado por este, la instancia superior ha construido una línea argumentativa que expone los dispositivos y fundamentos normativos que considera aplicables, así como las razones jurídicas que justifican su decisión. En ese sentido, la resolución no basa su argumento únicamente en lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario. En efecto, si bien aplica esta norma de debido procedimiento tributario (conforme corresponde), la consecuencia de lo dispuesto por esta (los actos de la Administración tributaria son nulos en los casos que sean dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido), así también remite a su relación con los demás dispositivos normativos de carácter procesal-administrativo (el debido procedimiento en el derecho administrativo, como el artículo 10 y subsiguientes de la Ley N° 27444, el debido proceso como el artículo 171 del Código Procesal Civil). 3.14. En tal sentido, más allá de las demás razones que no corresponde analizar dentro de una causal procesal, en la que se evalúa la motivación insuficiente y externa, se advierte que la sentencia de vista ha cumplido con justificar de forma completa y suficiente su decisión. Esta justificación no se limita a una argumentación lógica en sentido estricto, sino que expone de manera clara y ordenada las premisas fácticas y jurídicas del caso, que considera aplicables conforme al ordenamiento legal vigente. En consecuencia, se concluye que la sentencia cuenta con una motivación válida, coherente con los agravios expuestos por el recurrente en su recurso de apelación, se justifica razonadamente la interpretación y aplicación normativa adoptada para resolver el caso concreto, garantizando así el respeto del derecho a una debida motivación. 3.15. Por lo tanto, se verifica que los fundamentos expuestos en la sentencia de vista impugnada cumplen con el estándar de motivación de forma externa exigido por la Constitución y la ley. El hecho de que el fallo resulte desfavorable a los intereses de la parte recurrente o que esta no comparta el criterio adoptado por la instancia superior, no implica, por sí solo, la existencia de una infracción al deber de motivación. La sola discrepancia con el contenido de la decisión no constituye per se una vulneración del debido proceso ni un defecto en la motivación que justifique su nulidad. La crítica que realiza se aleja de la naturaleza de la causal invocada, que exige una evaluación de la suficiencia y coherencia de la motivación, y no del contenido sustantivo de la decisión. Por ello, no se ha acreditado la existencia de una infracción normativa por motivación insuficiente en la resolución judicial cuestionada. 3.16. Sin perjuicio de lo indicado, no debe confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales y debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Por tanto, el hecho de que el recurrente no concuerde con la conclusión arribada con base en la interpretación y aplicación de las razones jurídicas que sirvieron de sustento, no significa que el colegiado revisor haya incurrido en la infracción alegada. 3.17. En consecuencia, al no haber afectación del derecho al debido proceso, en su manifestación de derecho a la debida motivación de la resolución judicial, ni haberse incurrido en vicio procesal

alguno que vulnere derechos constitucionales, la causal de casación de naturaleza procesal denunciada deviene infundada. Habiéndose desestimado la causal de naturaleza procesal, nos encontramos habilitados para emitir pronunciamiento respecto a la causal casatoria de naturaleza material. **Análisis de la causal material. Cuarto: Infracción normativa por aplicación indebida del numeral 2 de artículo 109 del Texto Único Ordenado del Código Tributario —causal a)—** 4.1. Sobre la causal material es necesario citar la norma que se habría vulnerado: **Texto Único Ordenado del Código Tributario. Artículo 109.- NULIDAD Y ANULABILIDAD DE LOS ACTOS.** Los actos de la Administración Tributaria son nulos en los casos siguientes: [...] 2. Los dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior; 4.2. Antes de emitir pronunciamiento respecto a la infracción normativa denunciada, corresponde centrar el asunto de controversia en los siguientes hechos suscitados, que se aprecian del procedimiento administrativo y del proceso judicial: 4.2.1. La SUNAT inició a la empresa demandada un procedimiento de fiscalización referido a sus obligaciones tributarias por concepto del impuesto a la renta del ejercicio dos mil trece. 4.2.2. Como resultado de la fiscalización, la administración reparó la base imponible del impuesto a la renta neta por el año dos mil trece, y emitió la Resolución de Determinación N° 112-003-0012020, giradas por ingresos omitidos determinados sobre base presunta, así como la Resolución de Multa N° 112-002-0009222, por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario. 4.2.3. Previamente a la emisión de los mencionados valores, mediante el Requerimiento N° 1122140000587, la administración solicitó a la contribuyente la exhibición de diversa documentación, indicándole que, en caso de incumplimiento, determinaría sus obligaciones tributarias sobre base presunta. Asimismo, mediante la Carta N° 3015-2015/SUNAT/6L0200, se le reitera la solicitud de documentación. En el cierre de dicho requerimiento, la administración dejó constancia de que la contribuyente no cumplió con lo ordenado y, si bien indicó que dicha documentación se le había extraviado y que presentó la denuncia policial respectiva, el plazo de sesenta (60) días calendarios para rehacerla ya había transcurrido en exceso. 4.2.4. Ante la negativa a presentar los documentos solicitados, se configuró la causal prevista en el numeral 3 del artículo 64 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, para determinar la obligación tributaria sobre base presunta. Así, en el Requerimiento N° 1122150000854 estableció que la administrada no había cumplido con presentar la información y documentación solicitada, por lo que había incurrido en los supuestos para la aplicación de la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta. 4.2.5. Ante la falta de exhibición de la documentación solicitada, la Administración tributaria procedió a determinar la obligación tributaria sobre base presunta aplicando la presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares, de conformidad con el numeral 3 del artículo 93 de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso a) del artículo 61 del Reglamento de la referida ley, así lo establece el Requerimiento N° 1122150000854. Sobre esa base, emitió la Resolución de Determinación N° 112-003-0012020 y la Resolución de Multa N° 112-002-0009222. 4.2.6. La Resolución de Intendencia N° 1150140001987/SUNAT declaró infundado el recurso de reclamación interpuesto por la empresa demandada contra los precitados valores. 4.2.7. Empero, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04602-10-2019 revoca la Resolución de Intendencia N° 1150140001987/SUNAT y deja sin efecto la Resolución de Determinación N° 112-003-0012020 y la Resolución de Multa N° 112-002-0009222. Afirma que, si bien la SUNAT se encontraba facultada para determinar la obligación tributaria sobre base presunta, la determinación realizada no se ajustaba a lo establecido en el inciso a) del artículo 93 de la Ley del Impuesto a la Renta, dado que no sustentó de manera expresa y detallada las razones por las cuales, por causas atribuibles a la demandante, eligió a tres empresas como "similares". Es decir, no explicó con claridad por qué esas empresas eran comparables. El colegiado administrativo precisó además que, para poder seleccionar empresas similares, la administración debía contar con información verificable de al menos tres o más condiciones comparables, tales como número de trabajadores, monto de pasivos, compras, costos o gastos, capital invertido, volumen de transacciones, depósitos bancarios, o cualquier otra información disponible. 4.2.8. En instancias judiciales, el Juzgado y la Sala Superior compartieron la opinión del Tribunal Fiscal referida a que, la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta no se realizó con arreglo a ley; es decir, concordaron en que la SUNAT no explicó con claridad por qué esas empresas eran

comparables, con lo cual transgredió el inciso a) del artículo 93 de la Ley del Impuesto a la Renta. Asimismo, determinaron que lo resuelto por el tribunal administrativo estaba debidamente motivado. Sin embargo, no concordaron respecto a la consecuencia jurídica de la transgresión a ley. Así, las instancias judiciales concluyeron que correspondía que se declaren **nulas** las Resoluciones de Determinación N° 112-003-0012020 y de Multa N° 112-002-0009222, y nulo el procedimiento de determinación de la obligación tributaria sobre base presunta; lo cual supondría retrotraer dicho procedimiento a la fase respectiva, a fin de que se renueven aquellas actuaciones afectadas con invalidez y se emitan nuevos valores, en aplicación del numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario. **4.3.** En ese escenario, el Tribunal Fiscal sostiene como causal casatoria que se habría inaplicado indebidamente el numeral 2 de artículo 109 del Texto Único Ordenado del Código Tributario (nulidad de valores), toda vez que lo que corresponde es la revocación, debido a que la Administración tributaria habría emitido la Resolución de Determinación N° 112-003-0012020 prescindiendo del procedimiento previsto en el numeral 3 del artículo 93 de la Ley del Impuesto a la Renta, norma que no establece un procedimiento, es decir, una serie de actos reglados que deben ser cumplidos por la administración, sino el deber de la SUNAT de tomar como muestra tres empresas o personas que reúnan las condiciones similares. **Anulación y revocación de los actos administrativos tributarios. 4.4.** Como aspecto previo al análisis de la infracción normativa planteada por el Tribunal Fiscal, es pertinente hacer referencia a los siguientes conceptos jurídicos: En primer término, es preciso referirse al principio de supletoriedad¹⁰, que está vinculado a la relación entre las disposiciones de diversas ramas o subsistemas de nuestro ordenamiento jurídico, por la cual lo regulado en un cuerpo normativo puede ser aplicable a otro, siempre y cuando no sea incompatible, para evitar o prevenir la existencia de lagunas jurídicas. Si bien en el ámbito tributario prima el principio de especialidad, será pertinente la aplicación de normas distintas a las tributarias siempre que no se opongan ni las desnaturalicen, y supletoriamente se aplicarán los principios del derecho tributario o, en su defecto, los del derecho administrativo y los principios generales del derecho. Así, si bien el numeral 2 del artículo 109 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado mediante Decreto Supremo N° 133-2013-EF dispone que los actos de la Administración tributaria son nulos, entre otros, cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior; sin embargo, no define las figuras de nulidad o revocación ni señala en qué supuestos se debe revocar, por lo que es necesario la aplicación supletoria de otras normas. **4.5.** Sobre lo anterior, la norma IX del título preliminar del referido código señala lo siguiente: **NORMA IX: APLICACIÓN SUPLETORIA DE LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO.** En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho. **4.6.** En dicho escenario, con la finalidad de resolver la presente controversia, es pertinente citar los conceptos de nulidad y revocación previstos en el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, norma que es aplicable supletoriamente a la materia tributaria. Así, con relación a los supuestos de revocación, el artículo 214 del mencionado texto normativo señala lo siguiente: **Artículo 214.- Revocación.** 214.1 Cabe la revocación de actos administrativos, con efectos a futuro, en cualquiera de los siguientes casos: 214.1.1 Cuando la facultad revocatoria haya sido expresamente establecida por una norma con rango legal y siempre que se cumplan los requisitos previstos en dicha norma. 214.1.2 Cuando sobrevenga la desaparición de las condiciones exigidas legalmente para la emisión del acto administrativo cuya permanencia sea indispensable para la existencia de la relación jurídica creada. 214.1.3 Cuando apreciando elementos de juicio sobrevinientes se favorezca legalmente a los destinatarios del acto y siempre que no se genere perjuicios a terceros. 214.1.4 Cuando se trate de un acto contrario al ordenamiento jurídico que cause agravio o perjuicio que la situación jurídica del administrado, siempre que no lesione derechos de terceros ni afecte el interés público. La revocación prevista en este numeral solo puede ser declarada por la más alta autoridad de la entidad competente, previa oportunidad a los posibles afectados otorgándole un plazo no menor de cinco (5) días para presentar sus alegatos y evidencias en su favor. 214.2 Los actos administrativos declarativos o constitutivos de

derechos o intereses legítimos no pueden ser revocados, modificados o sustituidos de oficio por razones de oportunidad, mérito o conveniencia. **4.7.** De otro lado, con relación a los vicios del acto administrativo que causan su nulidad de pleno derecho, el artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General señala los siguientes supuestos: **i)** la contravención a la Constitución, a las leyes o a las normas reglamentarias; **ii)** el defecto o la omisión de alguno de sus requisitos de validez, salvo que se presente alguno de los supuestos de conservación del acto a que se refiere el artículo 14; **iii)** los actos expresos o los que resulten como consecuencia de la aprobación automática o por silencio administrativo positivo, por los que se adquiere facultades o derechos, cuando son contrarios al ordenamiento jurídico, o cuando no se cumple con los requisitos, documentación o trámites esenciales para su adquisición; y **iv)** los actos administrativos que sean constitutivos de infracción penal o que se dicten como consecuencia de esta. **4.8.** De otro lado, con relación a los efectos de la declaración de nulidad, el artículo 12 del citado texto único ordenado señala lo siguiente: **Artículo 12.- Efectos de la declaración de nulidad.** 12.1 La declaración de nulidad tendrá efecto declarativo y retroactivo a la fecha del acto, salvo derechos adquiridos de buena fe por terceros, en cuyo caso operará a futuro. 12.2 Respecto del acto declarado nulo, los administrados no están obligados a su cumplimiento y los servidores públicos deberán oponerse a la ejecución del acto, fundando y motivando su negativa. 12.3 En caso de que el acto viciado se hubiera consumado, o bien sea imposible retrotraer sus efectos, sólo dará lugar a la responsabilidad de quien dictó el acto y en su caso, a la indemnización para el afectado. **4.9.** Asimismo, con relación a los alcances de la declaración de nulidad, el artículo 13 del mismo texto único ordenado prevé lo siguiente: **Artículo 13.- Alcances de la nulidad.** 13.1 La nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él. 13.2 La nulidad parcial del acto administrativo no alcanza a las otras partes del acto que resulten independientes de la parte nula, salvo que sea su consecuencia, ni impide la producción de efectos para los cuales no obstante el acto pueda ser idóneo, salvo disposición legal en contrario. 13.3 Quien declara la nulidad, dispone la conservación de aquellas actuaciones o trámites cuyo contenido hubiere permanecido igual de no haberse incurrido en el vicio. **4.10.** En tal sentido, conforme a la normativa antes señalada, mientras que la **anulación** implica que el acto que dio origen a los efectos no debió haberlos producido, de modo que este “se retira” del mundo jurídico y los efectos que hubiere producido deben destruirse desde el momento mismo de su nacimiento; **la revocación** no incide sobre el acto, sino sobre sus efectos y solo a partir de determinado momento, sin cuestionar su legitimidad inicial, de modo que son estos los que se extinguen para el futuro. En otras palabras, mientras que la anulación afecta al acto que crea la relación jurídica, debido a un vicio originario, la revocación afecta a la subsistencia de esta última, ya sea porque contraría el interés general o porque se convierta en ilegal¹¹. **4.11.** Asimismo, respecto a la institución de la revocación del acto administrativo, en la doctrina nacional se ha señalado que “consiste en la potestad que la ley confiere a la administración para que, en cualquier tiempo, de manera directa, de oficio o a pedido de parte y mediante un nuevo acto administrativo modifique, reforme, sustituya o extinga los efectos jurídicos de un acto administrativo conforme a derecho, aun cuando haya adquirido firmeza debido a que su permanencia ha devenido —por razones externas al administrado— en incompatible con el interés público tutelado por la entidad”¹²; por su parte, Dromi agrega que es “la declaración unilateral de un órgano en ejercicio de la función administrativa por la que se extingue, sustituye o modifica un acto administrativo por razones de oportunidad o de ilegitimidad, puede ser total o parcial, con sustitución del acto extinguido o sin ella”¹³. **4.12.** De otro lado, la institución de la nulidad de los actos administrativos pretende que el acto administrativo impugnado nunca existió, por lo que se debe retrotraer todos los efectos jurídicos que haya podido generar hasta el momento en el que se emitió. Esto, con el objetivo de revertir la afectación en la que incurrió en agravio de un administrado o del interés general. **4.13.** En efecto, conforme a los términos de los artículos 10, 12 y 13 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, la declaratoria de nulidad administrativa **tendrá efecto declarativo y retroactivo a la fecha del acto**, poniendo a salvo aquellos derechos adquiridos de buena fe por terceros, en cuyo caso operará a futuro. Además, los administrados no se encontrarán obligados a su cumplimiento, mientras que los servidores públicos no podrán disponer su ejecución, y, de ser imposible retrotraer sus efectos, dará lugar a la responsabilidad de quien dictó el acto y, de ser el caso, originará una

indemnización para el afectado. Finalmente, la nulidad de un acto solo implica la de los sucesivos en el procedimiento cuando estén vinculados a él. **4.14.** Por su parte, el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° 01127-2013-PHD/TC ha resaltado la diferencia entre nulidad y revocatoria refiriendo lo siguiente: [...] La revocatoria está referida a un error en el razonamiento lógico jurídico —error in iudicando o error in el juzgar—, correspondiéndole al superior la corrección de dicho razonamiento que se reputa como errado. [...] El instituto de la nulidad en cambio suele definirse como la sanción de invalidación que la ley impone a determinado acto procesal viciado, privándolo de sus efectos jurídicos por haberse apartado de los requisitos o formas que la ley señala para la eficacia del acto [...]. **Aplicación al caso en concreto. 4.15.** En el presente caso, la empresa demandada fue requerida por la Administración tributaria para que presente determinada documentación e información en el marco de una fiscalización del impuesto a la renta del año dos mil trece, lo que no hizo, conforme se dejó constancia en el cierre del requerimiento respectivo; con lo cual, la administración se encontraba habilitada para realizar la determinación sobre base presunta. **4.16.** En efecto, la SUNAT procedió a determinar la obligación tributaria sobre base presunta, aplicando promedios, coeficientes y/o porcentajes, tomando como referencia lo que consideraba empresas similares, de conformidad con el numeral 3 del artículo 93 de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 61 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Como consecuencia, emitió la Determinación N° 112-003-0012020 y la Resolución de Multa N° 112-002-0009222. **4.17.** Sin embargo, el Tribunal Fiscal señaló que Administración tributaria, al efectuar la determinación sobre base presunta en aplicación del artículo 93 (numeral 3) del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta y del artículo 61 de su reglamento, utilizó información de empresas que no reunían al menos tres condiciones comparables con la empresa contribuyente, sin que la SUNAT sustentara las razones que la llevaron a considerarlas similares. **4.18.** La conclusión alcanzada por el Tribunal Fiscal respecto a la inobservancia normativa de la Administración tributaria fue compartida tanto por el Juzgado como por la Sala Superior, y estas instancias consideraron que lo que correspondía era declarar la nulidad de la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta a efectos, lo cual se aprecia en el séptimo considerando de la sentencia de primera instancia y en los considerandos 6.3 y 6.4 de la sentencia de vista, como se expone a continuación: **Sentencia de primera instancia. SÉTIMO.- [...] En consecuencia, el Tribunal Fiscal señala que la Administración Tributaria si se encontraba facultada para determinar la obligación tributaria sobre base presunta al haberse acreditado de autos la causal prevista en el numeral 3 del artículo 64° del Código Tributario, no obstante el procedimiento seguido para efectuar la determinación de la obligación tributaria no se encuentra arreglada a lo dispuesto por el artículo 93° de la Ley del Impuesto a la Renta y el numeral 3 del artículo 61° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, al existir información a efectos de realizar la comparabilidad. De la revisión de la demanda interpuesta por la SUNAT, se corrobora que esta no se opone a lo decidido por el Tribunal en cuanto señala que no ha cumplido con el procedimiento legal establecido para determinar la obligación tributaria con base presunta ya que su actuar no se ajustaba a lo establecido en el artículo 93° de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso c) del artículo 61 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Lo que impugna es que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04602-10-2019 revoca la apelada y deja sin efecto los valores emitidos, cuando lo que considera que correspondía era declarar la nulidad de los mismos y reponer el procedimiento al momento de producida la causal de nulidad. De lo expuesto se corrobora que la Administración utilizó de manera inadecuada la facultad de determinar la obligación tributaria sobre base presunta, toda vez que no cumplió con el procedimiento legal establecido en el numeral 3 del inciso c) del artículo 61° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Que, en tal sentido, la Administración prescindió del procedimiento legalmente establecido, por lo que en concordancia con lo estipulado en el artículo 109° y 150° del Código Tributario correspondía declarar su nulidad y remitir los actuados a la Administración a efectos de que emita un nuevo pronunciamiento, sobre todo considerando que se había cumplido el supuesto en virtud del cual se facultaba a la Administración a utilizar la base presunta para determinar la obligación tributaria. [Énfasis agregado] **Sentencia de vista. 6.3. [...] De esta forma el Tribunal Fiscal concluye que, en la determinación sobre base presunta efectuada por la Administración Tributaria, ésta no observó lo dispuesto por el numeral 3 del artículo 93° del TUO de la Ley****

del Impuesto a la Renta y al artículo 61° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, es decir, no siguió lo establecido expresamente en dichas normas y ordenó la revocatoria de los actos administrativos correspondientes. 6.4. En relación a lo resuelto por el Tribunal Fiscal respecto al tema del procedimiento para determinar la obligación tributaria sobre base presunta no se realizó con arreglo a ley, esta Sala Superior concuerda con lo resuelto por el Tribunal Fiscal; por lo que, en cuanto a este aspecto se refiere se encuentra debidamente motivada. [...] 6.10 [...] Ello conduce a concluir que lo decidido por el Tribunal Fiscal supone —como lo ha entendido la SUNAT— una **contravención a los principios constitucionales aludidos en el escrito de demanda y expuestos en el acápite anterior. En consecuencia, en el presente caso, correspondía que el Tribunal Fiscal declare **nulos los valores** (la Resolución de Determinación N° 112-003-0012020 y la Resolución de Multa N° 112-002-0009222) y **nulo el procedimiento de determinación de la obligación tributaria sobre base presunta**, lo cual supondrá retrotraer dicho procedimiento a la fase respectiva a fin de que se renueve aquellas actuaciones afectadas con invalidez y se emitan nuevos valores, de corresponder, en estricta y correcta aplicación de lo previsto en el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, en cuya virtud encuentra sustento los argumentos esgrimidos por la accionante al sustentar su demanda. [Énfasis agregados] **4.19.** De lo anterior, también se puede advertir que las instancias administrativas y judiciales concuerdan que la omisión en la que incurrió la Administración tributaria, al determinar sobre base presunta, fue incumplir lo establecido en el numeral 3 del artículo 93 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 61 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, normas que establecen parámetros para determinar la obligación tributaria sobre base presunta. **4.20.** Dichas normas forman parte esencial de la regulación sustantiva de la obligación tributaria, en cuanto delimitan el contenido de la base imponible del impuesto a la renta bajo el método presuntivo. No se trata, por tanto, de disposiciones meramente procedimentales, como las previstas en el artículo 112 del Código Tributario o en el artículo 29 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, sino de normas sustantivas que inciden directamente en la configuración de la obligación tributaria. En consecuencia, el error en el que incurrió la SUNAT constituye un **error in iudicando**, esto es, un error en la aplicación del derecho sustantivo, lo que determina la necesidad de revocar la resolución administrativa apelada. **4.21.** Sin embargo, la sentencia de vista impugnada estimó la demanda de la administración tributaria bajo el argumento de que esta, al errar en la aplicación del método presuntivo elegido para determinar la obligación tributaria de la empresa codemandada, habría incurrido en un vicio del procedimiento legal establecido. Tal conclusión no se ajusta a derecho, pues, conforme se ha explicado, no se configuró un vicio procedimental (**error in procedendo**), sino un error sustantivo en la aplicación de las normas que regulan la determinación sobre base presunta. **4.22.** En efecto, correspondía a la Administración tributaria sustentar de manera adecuada el reparo efectuado conforme al método presuntivo elegido, fundamentando las razones que la llevaron a considerar como similares a las empresas tomadas como referencia. Al no hacerlo, incurrió en una afectación a los principios de legalidad y razonabilidad, lo que determinó que el colegiado administrativo revocara la resolución apelada al verificar que el reparo carecía de sustento en las disposiciones legales que lo motivaban. Tal decisión fue conforme a derecho. **4.23.** Por lo anterior, se aprecia que la sentencia de vista ha incurrido en la causal material denunciada. Por tanto, el recurso extraordinario del Tribunal Fiscal resulta **fundado. Actuación en sede de instancia. 4.24.** Al haberse estimado el recurso de casación del demandado Tribunal Fiscal, corresponde casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, se procede a revocar la sentencia de primera instancia, emitida con resolución número catorce, del veintinueve de agosto de dos mil veinticuatro, que declaró fundada la demanda, y, reformándola, se declara **infundada la demanda. DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 397 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el **Tribunal Fiscal**, representado por la Procuraduría Pública a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, del trece de febrero de dos mil veinticinco (foja seiscientos ochenta y cinco). En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número diecinueve, del veintisiete de enero de dos mil**

veinticinco (fojas doscientos sesenta y cinco). **Actuando en sede de instancia, REVOCARON** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número catorce, del veintinueve de agosto de dos mil veinticuatro (foja doscientos dieciséis), y, reformándola, **DECLARARON INFUNDADA** la demanda. Finalmente, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en el proceso seguido por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria** contra el **Tribunal Fiscal y H&S Trading Perú E.I.R.L.**, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el **señor Juez Supremo Gutiérrez Remón**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

- ¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.
- ² HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
- ³ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- ⁴ El derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales es parte del derecho al debido proceso consagrado en el artículo 139 (numeral 3) de la Constitución como uno de los principios y derechos de la función jurisdiccional, el cual exige que en todas las instancias judiciales se cumplan necesariamente todas las garantías, requisitos y normas de orden público que han sido establecidas a fin de generar que todas las personas estén en reales condiciones de poder defender de manera apropiada sus derechos. Así, el debido proceso es una garantía procesal de inexorable cumplimiento en tanto su observancia permite la efectiva protección de otros derechos fundamentales y el acceso a la justicia.
- ⁵ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Tristán Donoso vs. Panamá. Excepción Preliminar, Fondo, Reparaciones y Costas". Sentencia del veintisiete de enero de dos mil nueve; párrafo 153.
- ⁶ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Apitz Barbera y otros". Sentencia del cinco de agosto de dos mil ocho; fundamento 77.
- ⁷ ATIENZA, Manuel (2006). Las razones del derecho. Derecho y argumentación. Lima, Palestra Editores; p. 61.
- ⁸ MORESO, Juan José y VILAJOSANA, Josep María (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184
- ⁹ IGARTUA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima, Palestra-Temis; p. 2
- ¹⁰ Señala Pérez Moreno al respecto:
La supletoriedad, en cambio, es una previsión de complitud o plenitud; previene la existencia de lagunas y busca la integración de las mismas. Sin embargo, lo común es que sea la misma norma que previene la integración de sus posibles lagunas las que disponga cuál deba ser en tal caso la norma supletoria; en otros términos, la que haga un reenvío de supletoriedad a otra norma
- ¹¹ PÉREZ MORENO, Alfonso (1970). "El proceso de penetración de las leyes reguladoras de la administración central en el régimen local". En *Revista de Administración Pública*, N° 61; p. 50.
- ¹² ABRUÑA PUYOL, Antonio y BACA ONETO, Víctor (2014). Notas del curso de derecho administrativo. Piura, Fondo Editorial de la Universidad Nacional de Piura.
- ¹³ MORÓN URBINA, Juan Carlos (2017). Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General. Duodécima edición. Lima, Gaceta Jurídica.
- ¹⁴ DROMI, Roberto (1995) Derecho administrativo. Cuarta edición. Buenos Aires, Editorial Ciudad Argentina, p. 253.

C-2537670-53

CASACIÓN N° 32547-2025 LIMA

Lima, veintiuno de mayo del año dos mil veintiséis.

VISTOS: El recurso de casación interpuesto por el demandante **Eduardt José Delgado Laguna**, el 23 de junio del año 2025 (fojas seiscientos setenta y cuatro a seiscientos noventa del Expediente Judicial Electrónico - EJE)¹, contra la sentencia de vista emitida por la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N°15 del 15 de mayo del año 2025 (fojas seiscientos cuarenta y dos a seiscientos sesenta y cinco), que confirma la sentencia de primera instancia emitida por el Vigésimo Quinto Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N°07 del 09 de abril del año 2024 (fojas quinientos treinta y siete a quinientos cincuenta y tres), que declara **infundada** la demanda. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** El demandante **Eduardt José Delgado Laguna**, presentó demanda contenciosa administrativa contra el Instituto nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI y La Positiva Vida Seguros y Reaseguros S.A. (en adelante la Positiva Vida), con el siguiente petitorio: **Pretensión principal:** Solicita el reconocimiento de derecho de plena jurisdicción negado a través de la Resolución N°0344-2023/SPC-INDECOPI de fecha 08 de febrero del año 2023 emitida por la Sala Especializada en Protección al Consumidor; y, se

emita un nuevo pronunciamiento sobre el fondo, y, se ordene a la Positiva Vida, cumplir con el pago del reintegro de la pensión por invalidez sobre el cálculo de la remuneración correcta, así como los intereses legales que devenguen hasta el efectivo cumplimiento. A modo de antecedentes se tiene lo siguiente: **a)** Con fecha 27 de julio del año 2021, el señor Delgado presentó denuncia contra la Positiva Vida, por presunta infracción a la Ley N° 29571 – Código de Protección y Defensa del Consumidor. **b)** Mediante Resolución N° 12 de fecha 29 de noviembre del año 2021, la Secretaría Técnica de la Comisión de Protección al Consumidor 1 – Sede Central (en lo sucesivo, la Comisión) admitió a trámite la denuncia interpuesta por el señor Delgado contra la Positiva Vida, por presunta infracción a los artículos 18° y 19° del Código de Protección y Defensa del Consumidor, en tanto la referida aseguradora habría otorgado al señor Delgado un monto de pensión vitalicia que no correspondía al 50% de su salario mensual que ascendía a S/.2,400.00 (dos mil cuatrocientos soles con cero céntimos), conforme a lo estipulado en la póliza de su seguro. **c)** Con fecha 18 de mayo del año 2022, la Positiva Vida efectuó sus descargos indicando –en concreto– que cumplió con brindar la atención de la solicitud de pensión vitalicia del señor Delgado conforme a lo declarado por su empleador. **d)** Mediante Resolución N° 2003-2022/CC15 de fecha 15 de julio del año 2022, la Comisión resolvió declarando infundada la denuncia interpuesta por el señor Delgado, razón por la que con fecha 11 de agosto del año 2022, el denunciante interpuso recurso de apelación. **e)** Mediante Resolución N° 0344-2023/SPC-INDECOPI de fecha 08 de febrero del año 2023, la Sala Especializada en Protección al Consumidor (en lo sucesivo, la Sala del Indecopi), resolvió lo siguiente: "Declarar la nulidad parcial de las Resoluciones N° 1 del 29 de noviembre de 2021; N° 3 del 28 de abril de 2022; y, 2003-2022/CC1 del 15 de julio de 2022, emitidas por la Comisión, por vulneración del Principio de Congruencia y del Debido Procedimiento, en los extremos que imputó y se pronunció, respectivamente, sobre hechos no denunciados, referidos a que: - La Positiva Vida habría: (a) solicitado al señor Delgado, en diversas oportunidades, documentos no idóneos para corregir el cálculo de la pensión vitalicia a otorgarle; y, (b) opuesto al consumidor una cláusula abusiva, en virtud de la cual le habría requerido, en varias oportunidades diversos documentos para corregir el cálculo de la pensión vitalicia a otorgarle. En consecuencia, dispuso el archivo del procedimiento respecto a dichos cargos imputados. ii) Confirmar la Resolución N° 2003-2022/CC1 del 15 de julio de 2022, emitida por la Comisión, en el extremo que declaró infundada la denuncia interpuesta contra la Positiva Vida, por presunta infracción de los artículos 18° y 19° del Código, al no verificarse que el proveedor habría otorgado al señor Delgado una pensión vitalicia que había sido calculada erróneamente, sobre la base de una remuneración que no se correspondía con la remuneración que percibía de parte de su empleador, la cual ascendía a S/. 2, 400.00". La demanda expuso lo siguiente: **a)** Señala que denunció a la aseguradora ante el INDECOPI debido a que le otorgaron una pensión vitalicia que había sido calculado de manera errónea, pues, fue determinada sobre la base de una remuneración distinta a la declarada por su empleador, siendo que la misma fue desestimada por ambas instancias. **b)** En ese sentido, sostiene que se ha vulnerado el principio de legalidad al realizar una interpretación extensiva de los requisitos regulados en 25.6.1 de las normas técnicas del Decreto Supremo N° 003-98-SA, al solicitar otros medios probatorios que acrediten su remuneración, cuando la norma no regula que aparte de la declaración firmada por el empleador se deban presentar otros documentos adicionales; por lo que, va prevalecer lo que declare el empleador al momento de ocurrido el siniestro y no lo que declaró al momento de contratar la póliza, más aún si tenemos en cuenta que en la póliza no se detalló la remuneración de cada trabajador. **c)** Señala, además, que se ha vulnerado el principio de verdad material, pues la administración ha referido que el cálculo de la pensión se debe efectuar teniendo como referencia la declaración efectuada al momento de contratar la póliza; sin embargo, la normativa no hace referencia a dicho documento, sino a que el documento para determinar el monto de pensión de invalidez, es la declaración efectuada por empleador, ello en razón a que no necesariamente coincide la remuneración de un trabajador al momento de contratar la póliza y al momento de ocurrido el siniestro. **d)** Agrega, que la administración motivó su decisión sobre la base de una presunción salarial, ya que, dividió la remuneración asegurable "S/. 6,510.00 entre siete trabajadores", teniendo como resultado el importe de S/. 930.00 (novecientos treinta soles con cero céntimos), lo cual es incorrecto y simplista, pues, no ha considerado que si bien es cierto hay siete trabajadores, ello no significa que todos los trabajadores ganen el mismo sueldo, pues, ello puede variar dependiendo de varios factores,

como el tiempo, complejidad de labores etc. **e)** Asimismo, manifiesta que no se ha considerado que el artículo 24.2 del Decreto Supremo N° 003-98-SA, regula que en caso que el empleador haya declarado una remuneración inferior a la realmente percibida, ello no deberá afectar al trabajador, sino que La Aseguradora, deberá accionar contra el empleador por los daños y perjuicios causados o en su defecto el derecho de repetición, siendo que dicho supuesto es el que se debió aplicar. **f)** De otro lado, alega que tampoco se ha cumplido con aplicar los principios pro consumidor y que las cláusulas contenidas en la póliza se interpretan en favor del consumidor y asegurado, pues, en el supuesto caso que exista una contradicción entre la póliza y la declaración mensual respecto a su remuneración, debió prevalecer la declaración mensual, ya que, las cláusulas y, por lo tanto, los documentos, se interpretan en favor del consumidor — asegurado. **Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la Resolución N°07 del 09 de abril del año 2024 (fojas quinientos treinta y siete a quinientos cincuenta y tres), el Vigésimo Quinto Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima resuelve declarar infundada la demanda. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N°15, del 15 de mayo del año 2025 (foja seiscientos cuarenta y dos a seiscientos sesenta y cinco), la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, resuelve confirmar la sentencia apelada. En resumen, la sentencia de vista se sustentó: **a)** El demandante sostenía que, según el literal a) del numeral 25.6.1 de las Normas Técnicas del Seguro Complementario de Trabajo de Riesgo (SCTR), bastaba la presentación de una Declaración Jurada de su empleador posterior al accidente para acreditar que su remuneración real era de S/. 2,400.00. (dos mil cuatrocientos soles con cero céntimos). La Sala desestima este argumento precisando que dicha exigencia normativa no debe entenderse de forma aislada ni como una mera afirmación subjetiva o unilateral del empleador. Para tener validez, la información de esa declaración jurada debe estar respaldada de manera obligatoria por documentación laboral objetiva (boletas de pago, planillas electrónicas, recibos por honorarios, etc.). **b)** La Sala Superior fundamenta que el SCTR se rige por un sistema de correspondencia técnica y financiera (regulado en el artículo 18.2 de las Normas Técnicas). Esto significa que el cálculo de la pensión de invalidez debe ejecutarse sobre la base de las remuneraciones oportunamente declaradas por el empleador al momento de contratar o pagar las primas del seguro. La Sala recalca que aceptar una declaración modificatoria del empleador posterior al siniestro, sin sustento documental previo, rompería el equilibrio económico del contrato de seguro, pretendiendo cobrar una pensión calculada sobre montos por los cuales nunca se pagó la prima correspondiente. **c)** Se determina que el asegurado no cumplió con su carga de la prueba. En el expediente administrativo y judicial no existen medios probatorios idóneos (como boletas de pago emitidas en su debida oportunidad o registros en la planilla PLAME) que corroboren que el demandante realmente percibía el sueldo alegado de S/. 2,400.00 (dos mil cuatrocientos soles con cero céntimos) antes del accidente. Al no existir estos documentos que den soporte a la declaración jurada extemporánea, esta carece de la fuerza legal y de la certeza necesaria para modificar el monto de la pensión. **d)** La Sala Superior concluye que la aseguradora La Positiva Vida actuó de forma correcta y conforme a ley al liquidar la pensión con base en las planillas informadas y vigentes al momento en que ocurrió el siniestro. En consecuencia, se ratifica que la Sala de Protección al Consumidor del INDECOPI emitió una resolución debidamente motivada y ajustada a derecho al declarar infundada la denuncia del consumidor, ya que no se demostró defecto alguno en la idoneidad del servicio brindado por la compañía de seguros. **II. CONSIDERANDO: Finalidad del Recurso de Casación.** **1.** La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. **2.** En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas o en consideración a “la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de

ella deriva” (Taruffo, 2005, p. 129). **Requisitos de admisibilidad.** **3.** El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, establece que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad que el Código Procesal Civil⁵. En este sentido, de acuerdo al artículo 391 de este cuerpo normativo, modificado por Ley N° 31591⁶, se debe observar lo siguiente: **Artículo 391.- Interposición y admisión*** **1.** El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. **2.** El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. **3.** Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. **4.** Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. **5.** Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. **6.** Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. **4.** En el caso, esta Sala Suprema advierte que las ha cumplido con los requisitos de admisibilidad señalados en el numeral 2) precedente. La corroboración del cumplimiento de los requisitos del numeral 1) será abordada más adelante. **Requisitos de procedencia.** **5.** El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, sobre la procedencia del recurso de casación establece lo siguiente: **Artículo 34.- Recursos.** En el proceso contencioso administrativo proceden los siguientes recursos: (...) **3.** El recurso de casación contra las siguientes resoluciones: **3.1.** Las sentencias expedidas en revisión por las Cortes Superiores; **3.2.** Los autos expedidos por las Cortes Superiores que, en revisión, ponen fin al proceso. El recurso de casación procede en los casos que versen sobre pretensiones no cuantificables. Tratándose de pretensiones cuantificables, cuando la cuantía del acto impugnado sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.) o cuando dicho acto impugnado provenga de autoridad de competencia provincial, regional o nacional; y, por excepción, respecto de los actos administrativos dictados por autoridad administrativa distrital, cuando la cuantía sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.). En los casos a que se refiere el artículo 25 no procede el recurso de casación cuando las resoluciones de segundo grado confirmen las de primera instancia, en caso de amparar la pretensión. **6.** En este contexto, el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591, aplicable supletoriamente al caso⁷, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso: **Artículo 393.- Improcedencia.** **1.** La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388⁸, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. **2.** También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida.

(...) **Análisis de los requisitos generales de procedencia. 7.** En el caso, advierte este Colegiado Supremo que la parte recurrente ejerció su derecho de impugnación contra la sentencia de primera instancia que le fue desfavorable, conforme se aprecia del escrito de apelación presentado el 18 de abril del año 2024 (fojas quinientos cincuenta y ocho a quinientos sesenta y nueve); no encontrándose así inmerso dentro de la causal de improcedencia prevista en el literal c) del numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil. **8.** Los demás requisitos de procedencia serán evaluados a continuación. **Análisis del Recurso de Casación presentado por la parte demandante Eduardt José Delgado Laguna. Primera causal: Infracción normativa por incorrecta interpretación del artículo 256.1 del Decreto Supremo N°009-98-SA. 9.** Los argumentos del casacionista respecto a esta causal son los siguientes: **a)** Sustenta una interpretación errónea del artículo 25.6.1. de este Decreto Supremo N°009-98-SA, el cual está referido a la declaración jurada de la entidad empleadora, el cual, realizando una interpretación teleológica de esta disposición, resulta evidente que el objetivo de este cálculo de pensión era que refleje un ingreso real y reciente del trabajador al momento de producirse la invalidez, evitando distorsiones o afectaciones a la equidad del sistema de protección. **b)** El contrato de seguro no puede reemplazar ni desplazar la prueba directa de la realidad normativa del asegurado, ello debido a que en una relación laboral no pueden existir variaciones y que es por ello que el legislador estableció que se deba presentar una declaración jurada al momento de producir el siniestro. **c)** La sala le niega eficacia al documento específicamente exigido por el propio reglamento sectorial, que es la declaración jurada, e impone una carga probatoria complementaria no prevista por el ordenamiento jurídico. **d)** Asevera que el artículo 18.2 del mencionado Decreto Supremo, impone un límite máximo, no una base exclusiva para el cálculo. Su propósito es evitar sobredimensionamientos en perjuicio de la aseguradora, pero de ninguna manera convierte la prima pagada en parámetro de determinación de la remuneración asegurable, ni elimina la centralidad de las doce últimas remuneraciones del asegurado. Asimismo, no puede ser la base para realizar presunciones en perjuicio del asegurado, tal como se demostrará en el siguiente acápite. **10.** Para proceder al análisis de esta causal, debe precisar esta Sala Suprema que la actividad de interpretación implica atribuir sentido a un texto o a una disposición normativa. Esta atribución o dotación de significado a una disposición normativa, en un escenario de ambigüedad y vaguedad del lenguaje, está vinculada al uso de técnicas, criterios o métodos de interpretación y construcción, tales como la interpretación literal, teleológica, sistemática, entre otras (Guastini, 2015, p. 15 y ss.)⁹. **11.** En este contexto, cualquier cuestionamiento relacionado con una interpretación "errónea" atribuida al órgano jurisdiccional y que se traduzca como ineludible o imprescindible para la solución del caso debe implicar por parte del recurrente la formulación de la tesis interpretativa y los argumentos interpretativos a favor de esta (Guastini, 2014, p. 249)¹⁰ y debe, además, tener relevancia directa en la resolución recurrida, de cara a una eventual evaluación sobre el fondo; a esto se refiere el Código Procesal Civil cuando establece que las infracciones normativas carentes de asidero (entre otros, carentes de incidencia sobre el fondo), deben ser declaradas improcedentes. **12.** Por lo demás, la alegación de una interpretación errónea supone que el dispositivo normativo en cuestión ha sido aplicación por parte del órgano de justicia, aunque —a decir del casacionista— se ha hecho con un defecto interpretativo. No obstante, en el caso los argumentos presentes en esta causal, antes bien, informan de una total inaplicación de dicho dispositivo y no precisamente de una interpretación errónea o defectuosa, por lo que aquí aparece un primer problema de tipo formal. **13.** Además, nota este Tribunal Supremo que el dispositivo cuestionado ahora contempla que el otorgamiento de pensión sucede después de la presentación de la declaración jurada de ingresos elaborada por el empleador, dispositivo que se lee en sintonía con el artículo 18.2 del Decreto Supremo N° 009-98-SA, el mismo que requiere congruencia entre dicha declaración jurada y la póliza de aseguramiento. Para las instancias de mérito, hubo una discordancia entre ambos documentos, por lo que no llegó a probar la posición del demandante. Sin embargo, ante esta circunstancia, este Colegiado Supremo se ve imposibilitado materialmente de alterar el valor probatorio que fue determinado en la sentencia impugnada. Recuérdese que el recurso de casación solo resuelve incidentes de "puro derecho". **14.** En ese sentido, este Tribunal Supremo no advierte sustento en la causal que dé cuenta de una interpretación incorrecta o errónea del mencionado Decreto Supremo y que haya sido debida y formalmente redactado por la casacionista, por lo que, de conformidad con el numeral 1

del artículo 391° del Código Procesal Civil, la causal denunciada deviene en **improcedente**. **Segunda causal: Infracción normativa por inaplicación e incorrecta interpretación del principio pro consumidor. 15.** Los argumentos del casacionista respecto a esta causal son los siguientes: **a)** La Sala ha prescindido completamente de este principio y ha resuelto el conflicto de forma abiertamente desfavorable al asegurado, atribuyéndole una carga probatoria adicional no prevista en la normativa sectorial, e incluso presumiendo hechos en su contra sobre la base de inferencias contrarias a la prueba aportada, sin sustento legal ni motivación razonable. **b)** La Sala sostiene que la declaración jurada del empleador, presentada en cumplimiento del artículo 25.6.1 del Decreto Supremo N° 003-98-SA, no resulta suficiente para acreditar la remuneración del asegurado, y que debe estar acompañada de documentación adicional objetiva, como boletas de pago o recibos por honorarios. Como ya se desarrolló en el fundamento anterior, esta interpretación desnaturaliza el sentido expreso de la norma, y adicionalmente, traslada al consumidor la responsabilidad de aportar documentación que escapa razonablemente de su esfera de control, toda vez que se trata de información laboral que típicamente obra en poder del empleador. **c)** Respecto a la operación aritmética, la Sala supone que todos los trabajadores laboraban la jornada completa y percibían la misma remuneración, pero es jurídicamente inaceptable porque el documento no contiene información desagregada sobre los trabajadores asegurados; omite por completo la existencia del trabajo a tiempo parcial y se desconoce la existencia de una prueba en contrario. **16.** El Código Procesal Civil reconoce como causal de casación la vulneración a garantías constitucionales, mas no a los principios del derecho administrativo, por lo que, al no haberse interpuesto la presente causal en sintonía con este requisito formal, el recurso no se adecúa a lo contemplado en el artículo 388 del Código Procesal Civil, resultando, por eso mismo, **improcedente**. **Tercera causal: Infracción normativa por inaplicación del principio de legalidad y presunción de veracidad. 17.** Los argumentos del casacionista respecto a esta causal son los siguientes: **a)** El numeral 25.6.1. del artículo 25 del Decreto Supremo N°009-98-SA establece expresamente que el modo de acreditar la remuneración mensual del asegurado: la declaración jurada del empleador, en la que se acrediten las 12 últimas remuneraciones percibidas. **b)** El juzgador ha excedido sus atribuciones al exigir documentos adicionales no contemplados por la norma, como boletas de pago u otros instrumentos objetivos, desplazando así injustificadamente la eficacia probatoria del documento expresamente previsto por el reglamento sectorial. Dicha actuación implica no solo una interpretación contra *legem*, sino una invasión de competencias que corresponde exclusivamente al legislador. **c)** La Sala traslada al asegurado la carga de presentar prueba adicional no exigida legalmente no se encuentra en posición de obtener documentos que obran en poder del empleador o de la propia aseguradora, lo que profundiza la asimetría material del proceso. **d)** Lejos de ello, la Sala ha sustituido el estándar probatorio exigido por la ley, invirtiendo la carga de la prueba y exigiendo al asegurado la presentación de medios adicionales de difícil obtención. Esta actuación no solo desconoce el principio de presunción de veracidad, sino que también vulnera lo dispuesto por el Código de Protección y Defensa del Consumidor, particularmente en lo relativo a la carga de la prueba, establecido en múltiples ocasiones en precedentes administrativos de la materia, los mismos que establecieron que corresponde al consumidor acreditar el defecto o la falta de idoneidad del producto o servicio y al proveedor comprobar que no le es imputable". **18.** En lo que respecta a esta causal referida a la inaplicación del principio de legalidad y presunción de veracidad, si bien la recurrente desarrolla sus fundamentos con respecto a esta causal, se tiene que ha invocado una vulneración de la ley que no ha sido deducida en los fundamentos de su recurso de apelación, por lo que, de conformidad con el segundo supuesto del literal c), numeral 1 del artículo 393° del Código Procesal Civil, la causal denunciada deviene en **improcedente**, sin perjuicio de que también operen las razones de improcedencia desarrolladas en el párrafo 16 *supra*. **Cuarta causal invocada: transgresión a los derechos al debido proceso y a la tutela jurisdiccional efectiva previstas en el numeral 3 artículo 139 de la Constitución Política del Estado.** El principal argumento del casacionista respecto a esta causal es que manifiesta que la sentencia de vista ha vulnerado gravemente la observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva de nuestro representado al confirmar la sentencia de primera instancia, pues no atiende los argumentos impugnatorios contra la misma. La Sala Superior no cumplió el objeto del recurso de apelación, el cual en virtud del artículo 364° del Código

Procesal Civil, tiene por objeto que el órgano jurisdiccional superior examine, a solicitud de parte o de tercero legitimado, la resolución que les produzca agravio, con el propósito de que sea anulada o revocada, total o parcialmente. Señala que la sentencia impugnada ha sido expedida afectando sus derechos al debido proceso y a la tutela jurisdiccional efectiva como garantías constitucionales como causal suficiente para que la Sala Suprema la case y ordene que se expida una nueva resolución de vista. **Quinta causal: Infracción normativa por afectación directa y manifiesta del derecho constitucional a la salud y a la seguridad social estipulados en los artículos 7, 10 y 11 de la Constitución Política de Estado.** 19. Los argumentos del casacionista respecto a esta causal son los siguientes: **a)** Estos tres preceptos forman parte del núcleo esencial del Estado Social y Democrático de Derecho y obligan tanto a los poderes públicos como a los operadores jurídicos a adoptar decisiones orientadas a garantizar de forma efectiva los derechos fundamentales vinculados a la salud, la protección social y la pensión en casos de invalidez. **b)** Es inadmisibles que un trabajador que ha sufrido un accidente en el centro de labores, que le ha generado una invalidez permanente, sea colocado en un estado de desprotección absoluta como consecuencia de una interpretación judicial que niega el acceso a la pensión, no por ausencia de norma o falta de sustento documental, sino por la adición arbitraria de exigencias probatorias que no se encuentran previstas legalmente. **c)** Al no reconocer el derecho a la pensión pese a haberse cumplido con lo exigido en el aludido Decreto Supremo conlleva a que se niegue el acceso a una prestación fundamental, impone cargas probatorias excesivas e irrazonables y aplica presunciones contrarias al administrado. **d)** Se priva al trabajador incapacitado del acceso efectivo al sistema de protección que el Estado garantiza en casos de invalidez. 20. En respuesta a la **cuarta y quinta causal**, atendiendo a lo resuelto por la Sala Superior y los argumentos que sustentan las causales planteadas, se advierte que la recurrente pretende, en realidad, la revaloración de lo que ya fue analizado en su oportunidad por las instancias judiciales, cuestionando, en suma, el criterio desplegado por el Colegiado Superior, a fin de que se asuma por válido su criterio respecto a la transgresión y afectación de carácter constitucional. Apreciándose que, el recurrente plantea los mismos argumentos que ya fueron absueltos en la resolución cuestionada y en suma, repite los argumentos de su recurso de apelación, denotando su discrepancia con lo resuelto, verificándose que lo que en el fondo se pretende es que este Colegiado Supremo efectúe una nueva apreciación de los hechos con la subsecuente revaloración de la prueba actuada en el proceso, a fin de que se asuma como válida la tesis fáctica postulada frente a las instancias de mérito; vale decir, la actividad que se pretende obtener de esta Sala Suprema, resulta ajena a los fines del recurso de casación, orientado a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República, conforme lo establece el artículo 384° del Código Procesal Civil. 21. Adicionalmente, el recurso de casación no se refiere a la *ratio decidendi* de la sentencia de vista, la cual refiere a la incongruencia entre la remuneración detallada en la declaración jurada y aquella establecida en la póliza de seguros. Empero, el recurrente no se ha referido a este hecho, sino que insiste en la supuesta contundencia de la declaración jurada, por lo que sus argumentos carecen de la fuerza necesaria para afrontar un eventual análisis sobre el fondo. Por lo tanto, estas causales incumplen con las exigencias del numeral 1 del artículo 391° y del literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, por lo cual devienen **improcedentes**. 22. Por último, alega que su recurso de casación se interpone contra la sentencia de segunda instancia en el extremo que confirma la sentencia de primera instancia contenida en la Resolución N°16 de fecha 7 de marzo de 2024, que declaró infundada la demanda y reformándola, declara improcedente la misma, por lo que se alegará la **procedencia excepcional** de la casación, en cuyo contenido sustenta: *La resolución impugnada evidencia una ausencia de uniformidad en la interpretación de los requisitos documentales exigibles al asegurado para el acceso a la pensión de invalidez, pese a estar regulados de manera expresa, y deja ver la necesidad de que esta Corte Suprema desarrolle doctrina jurisprudencial en relación a la correcta aplicación del principio de legalidad en los procedimientos administrativos. El hecho de que tribunales ordinarios interpreten que la declaración jurada del empleador no es suficiente para acreditar la remuneración del asegurado y exijan, además, boletas u otros documentos no señalados por el D.S. N° 003-98-SA, configura un problema de interpretación normativa que merece pronunciamiento unificador de esta Corte Suprema, en tanto afecta derechos*

fundamentales de carácter económico-social (seguridad social) y principios rectores de protección al consumidor. Se requiere, en consecuencia, establecer doctrina clara sobre: i) El límite hermenéutico de los jueces frente a normas que establecen taxativamente los requisitos probatorios en procedimientos prestacionales y; ii) La forma adecuada de aplicar el principio pro consumidor y el de presunción de veracidad. 23. De la lectura del argumento por el cual la parte recurrente sustenta su procedencia excepcional se aprecia que, mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N°15 del 15 de mayo de 2025 confirmó la sentencia de primera instancia contenida en la Resolución N°7 del 9 de abril de 2024 que declaró infundada la demanda, advirtiéndose que no existe ninguna sentencia que declara improcedente la misma, como lo señala la recurrente. Se infiere, además, que la procedencia excepcional que invoca la recurrente converge en el supuesto no cumplimiento del requisito estipulado en el literal b) del numeral 2 del artículo 386° del Código Procesal Civil, el cual está referido a la procedencia del recurso de casación siempre y cuando el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia, sin embargo, esta disposición normativa sólo se aplicaría a los procesos cuya tramitación sea en la vía del proceso urgente, y no a los procesos ordinarios como es el presente proceso, ello de conformidad con el tercer párrafo del numeral 3.2. del artículo 32 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 – Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo. Se tiene, entonces, que el pedido no tiene sustento en la ley procesal. Sin perjuicio de la antes señalado, no se debe perder de vista que la procedencia excepcional del recurso exige no solo la invocación formal del dispositivo normativo, sino también la identificación clara de un problema jurídico relevante que amerite un pronunciamiento de esta Sala Suprema, así como la justificación de la necesidad de uniformizar criterios o desarrollar doctrina jurisprudencial. Asimismo, la admisión por esta vía se encuentra condicionada a la existencia de un interés casacional cualificado, vinculado a la trascendencia del tema propuesto y su incidencia en el ordenamiento jurídico, lo que debe ser debidamente sustentado por el recurrente, pero es justamente de lo que carece el caso concreto, que ha sido solucionado con una simple contratación de pruebas y que, por tanto, no resulta aleccionador o irradia efectos para casos futuros. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones y de conformidad con lo previsto por el artículo 393 del Código Procesal Civil, este Tribunal Supremo, resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante **Eduardt José Delgado Laguna**, el 23 de junio del año 2025 (fojas seiscientos setenta y cuatro a seiscientos noventa), contra la sentencia de vista emitida por la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N°15 del 15 de mayo del año 2025 (fojas seiscientos cuarenta y dos a seiscientos sesenta y cinco) que confirma la sentencia apelada que declara infundada la demanda. Por último; **ORDENAR** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por **Eduardt José Delgado Laguna contra el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI y La Positiva Vida Seguros y Reaseguros S.A.**, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor juez supremo Bustamante Del Castillo**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, GUTIÉRREZ REMÓN. **Referencias:** Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. El vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991.* (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trans.) Lima: Palestra.

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² Constitución Política del Estado.

Artículo 141.- Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

³ Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:

“Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo

sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría “defensa de la ley” sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva”.

5. Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:

Artículo 35.- Requisitos de admisibilidad y procedencia

Los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil.

6. De aplicación al caso. Publicada el 26 de octubre del 2022.

7. Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:

Cuarta Disposición Complementaria Final

El Código Procesal Civil es de aplicación supletoria en los casos no previstos en la presente Ley.

8. Artículo 388.- Causales

Son causales para interponer recurso de casación:

1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.
2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.
3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.
4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.
5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.
(modificado por la Ley N° 29364 y 31591)

9. No obstante, refiere también que en el lenguaje de los juristas la palabra “interpretación” sufre una múltiple ambigüedad: es ambigua bajo (al menos) cuatro aspectos.

Refiere también Guastini:

Sin embargo, en la literatura se encuentra también un concepto más estricto de interpretación. Varios autores distinguen la interpretación propiamente dicha, entendida como solución de dudas sobre el significado, de la (mera) comprensión. Es decir, según esta definición, se interpreta solo cuando no se comprende, y en cambio cuando se comprende no se interpreta (“in claris non fit interpretatio”). Cfr., e.g., Wróblewski, 1983 y 1989; Marmor, 1992; Diciotti, 1999; Lifante, 1999 y 2010. Esta manera de ver (comprometida con una teoría ingenua de la interpretación) suena problemática por varias razones. Entre otras, la siguiente: la comprensión inmediata de un texto parece ser nada más que una forma de interpretación –la interpretación prima facie– distinta, en cuanto tal, de otras formas (distinta, en particular, de la interpretación “all things considered”). Cfr. Diciotti, 1999, cap. IV.

10. Sobre el Punto Refiere Guastini:

Un argumento interpretativo es, simplemente, la razón –el argumento, precisamente– que un intérprete ofrece para sostener una tesis interpretativa, sea que se trate de una tesis cognitiva o decisoria.

C-2537670-54

CASACIÓN N° 11345-2025 LIMA

Lima, diecinueve de enero de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por la representante legal de la Procuraduría Pública del **Ministerio de Educación**, mediante escrito del veintiséis de febrero de dos mil veinticinco (foja ciento noventa y dos del expediente principal físico¹); contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número cinco, del treinta de enero de dos mil veinticinco (foja ciento ochenta y tres), que **confirma** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número nueve, del veintitrés de septiembre de dos mil veinticuatro (foja ciento cuarenta y seis), que declara **infundada** la demanda². **I. CONSIDERANDO:** **Primero:** Corresponde calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, textos modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591³, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del Recurso de Casación. Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón que nuestro legislador ha establecido, a través de lo prescrito en el artículo 384 del

Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a, i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Admisibilidad del recurso. Tercero:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, “Ley del Proceso Contencioso Administrativo”, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativo prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la Ley el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, “Ley del Procedimiento Administrativo General”, que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Que, por el Principio de Especialidad de la norma, que señala que “la norma especial prima sobre la general”, ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, deben resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **Cuarto:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, “Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo”, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, ésta última ha sido modificada por la Ley N° 31591⁴, publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, introduciendo modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1^o y literal c) del inciso 2^o del artículo 386⁷, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁸. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. –respecto a la cuantía– y literal b. –respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia– y del inciso 2 del artículo 386⁹ del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **Admisibilidad del recurso. Quinto:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: **1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.** **2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad previstos en el numeral 2 del artículo 391 que antecede, se advierte que el recurso de casación se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada; con relación al arancel judicial por concepto de casación, el recurrente se encuentra exonerado de su pago por ser entidad del Estado, de conformidad con el artículo 413 del Código Procesal Civil, artículo sustituido por el artículo 5 de la ley N° 26846. Siendo así, se cumple con los requisitos señalados. **Procedencia del recurso. Séptimo:** El artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: **1.-** El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; **2.-** Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.

Octavo: Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que el recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso, así como se advierte que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio, cumpliéndose con los requisitos previstos en el séptimo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el cuarto considerando.

Improcedencia del recurso. Noveno: El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de improcedencia del recurso de casación: **1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando:** a. *No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente;* b. *Se refiere a resoluciones no impugnables en casación;* o, c. *El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso;* o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. **2. También declara la improcedencia del recurso cuando:** a) *Carezca manifiestamente de fundamento;* o, b) *Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida.* **Causal denunciada.**

Décimo: la representante legal de la Procuraduría Pública del Ministerio de Educación, sustenta su recurso de casación en la siguiente causal: **a) Interpretación errónea del artículo 36 del Decreto Supremo N° 020-2006-TR.** Menciona que la sentencia de vista de fecha treinta de enero de dos mil veinticinco incurre en una interpretación errada como se puede colegir de sus considerandos duodécimo y décimo tercero, donde se aprecia que si bien la Sala señala que se ha pagado los aportes a EsSalud conforme a las planillas de trabajadores activos y pensionistas; sin embargo, asegura que existieron pagos inoportunos con fechas anteriores a las señaladas en las órdenes de pago, generando una deuda de morosidad, la cual pretende cobrar. Refiere que se ha incurrido en una interpretación errónea respecto a lo que la norma define como "incumplimiento de pago", al no haberse analizado los articulados normativos que permiten aplicar el pago del reembolso de las prestaciones de salud, así como el cómputo de los plazos del mismo en base a los distintos supuestos que establecen los artículos 35 y 36 del Decreto Supremo N° 020-2006-TR. Señala que la referida normativa no establece, ni menos aún, delimita que el cumplimiento a la prestación de salud está referido al "pago oportuno" de las aportaciones como erróneamente se ha asumido, ni menos aún, establece que el incumplimiento del mismo, está referido al "pago inoportuno" (contrarii sensu). Esta situación particular, permite esclarecer que el "pago tardío" no constituye un incumplimiento de las obligaciones del empleador, como erróneamente se ha señalado; por el contrario, demuestra que se ha interpretado erróneamente la norma en cuestión, donde se está acreditado que su representada sí ha cumplido con pagar íntegramente la obligación de la prestación de salud, hecho reconocido por la parte demandada. Por lo tanto, señala que el Juzgado y la Sala Superior, al momento de evaluar los pagos íntegros realizados por su representada, asumieron que estos debían ser efectuados en forma oportuna, cuando realmente la referida norma establece que el cómputo para la aplicación del reembolso de las prestaciones, se realiza en base al "incumplimiento", esto es, el no pago y de ninguna manera al pago tardío (que incluyen sus respectivos intereses); debiéndose tener en cuenta que el artículo 1220 del Código Civil establece que se entiende efectuado el pago, solo cuando se ha efectuado íntegramente la prestación. Bajo ese contexto, indica que su representada sí ha cumplido con las aportaciones adeudadas a EsSalud, aunque, haya existido alguna que sea tardía, no existiendo, por tanto, la condición de "incumplimiento", tal y como lo exige el artículo 36 del Decreto Supremo N° 020-2006-TR, así como del artículo de la Ley N° 26790, para los efectos de la aplicación del reembolso de prestaciones.

Décimo primero: Antes de proceder con el análisis del recurso de casación, es necesario reiterar que constituye un medio impugnatorio extraordinario y formal que se centra exclusivamente en cuestiones jurídicas y no está diseñado para reevaluar hechos o pruebas. En ese sentido, la fundamentación del recurso de casación, por su naturaleza extraordinaria, debe cumplir con requisitos formales estrictos. Por lo cual la parte recurrente está obligada a indicar separadamente cada causal invocada, citar concretamente los preceptos legales que considera aplicados de manera errónea o inobservados, precisar los fundamentos doctrinales y legales que sustentan su pretensión; y expresar de manera específica

la aplicación que busca que el tribunal le dé a la norma. El Tribunal Constitucional ha señalado: "17. Ahora bien, corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entendiéndose a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso. (...)".¹¹⁰

Análisis de la causal: Décimo Segundo: En relación con la causal prevista en el **acápito a)** del décimo considerando, el recurrente denuncia la interpretación errónea del artículo 36 del Decreto Supremo N° 020-2006-TR, sosteniendo que el pago tardío o extemporáneo de las aportaciones a EsSalud no constituye un incumplimiento que habilite a dicha entidad a exigir el reembolso de las prestaciones de salud otorgadas. Asimismo, afirma que, al haber cancelado la totalidad de las aportaciones, incluidos los intereses moratorios correspondientes, quedó subsanado cualquier incumplimiento y, por tanto, extinguida la posibilidad de exigir dicho reembolso.

12.1. Al respecto, corresponde precisar que la causal de interpretación errónea se configura cuando el órgano jurisdiccional aplica una norma pertinente al caso, pero le atribuye un significado o alcance distinto al que le corresponde conforme a los métodos de interpretación jurídica reconocidos por el ordenamiento. En tal supuesto, la infracción no radica en la inaplicación de la norma ni en la valoración de los hechos, sino en la incorrecta determinación de su contenido normativo.

12.2. Examinado el recurso de casación, se advierte que el recurrente no identifica de manera concreta cuál sería el error interpretativo atribuido a la Sala Superior ni desarrolla una argumentación jurídica orientada a demostrar que el órgano de mérito haya otorgado al artículo 36 del Decreto Supremo N° 020-2006-TR un significado distinto al que legalmente le corresponde. Por el contrario, su planteamiento se limita a sostener que el pago íntegro de las aportaciones, aun cuando haya sido realizado de manera tardía, impediría considerar configurado el incumplimiento exigido por la norma; sin embargo, dicha afirmación no se encuentra acompañada de un desarrollo interpretativo que permita advertir una verdadera infracción normativa. **12.3.** En esa línea, el recurso evidencia únicamente la disconformidad del recurrente con las conclusiones alcanzadas por la Sala Superior, lo cual resulta insuficiente para sustentar la causal denunciada. En efecto, la sentencia de vista precisó expresamente que: "(...) *el incumplimiento imputado a la demandante reside en la declaración tardía de los aportes y no, como equivocadamente ha sostenido la apelante a lo largo de esta instancia judicial, que es por el incumplimiento de pago*". De ello se desprende que el razonamiento de la Sala Superior no se sustentó en una interpretación del concepto de incumplimiento de pago, sino en la constatación de un hecho previamente acreditado en el proceso: la presentación extemporánea de las declaraciones correspondientes. En consecuencia, la controversia planteada por el recurrente no está referida al alcance jurídico de la norma invocada, sino a cuestionar la determinación fáctica efectuada por las instancias de mérito, aspecto que resulta ajeno a la finalidad del recurso de casación. **12.4.** Del mismo modo, la invocación del artículo 1220 del Código Civil carece de aptitud para sustentar la causal denunciada, pues el recurrente se limita a afirmar que el pago íntegro extingue la obligación, sin explicar de qué manera dicho precepto incide en la interpretación del artículo 36 del Decreto Supremo N° 020-2006-TR, ni cómo demostraría la existencia de un error hermenéutico en la sentencia impugnada. Tampoco propone una interpretación alternativa de la norma denunciada ni expone las razones jurídicas que justificarían una conclusión distinta a la adoptada por la Sala Superior. Antes bien, su argumentación se encuentra orientada a rebatir los hechos establecidos en el proceso y a replantear cuestiones ya resueltas por las instancias de mérito, pretendiendo una nueva valoración de circunstancias que escapan al ámbito de cognición propio del recurso extraordinario. **12.5.** En consecuencia, al no haberse demostrado que la Sala Superior haya atribuido a la norma denunciada un sentido distinto al que le corresponde, y al verificarse que el recurrente no ha cumplido con desarrollar una fundamentación jurídica idónea que sustente la causal invocada, esta deviene en improcedente. Por tanto, corresponde declarar la **improcedencia** de la causal denunciada, de conformidad con lo previsto en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, declararon **IMPROCEDENTE** el recurso de

casación interpuesto por la representante legal de la Procuraduría Pública del **Ministerio de Educación**, mediante escrito del veintiséis de febrero de dos mil veinticinco (foja ciento noventa y dos); contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número cinco, del treinta de enero de dos mil veinticinco (foja ciento ochenta y tres); **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por la representante legal de la Procuraduría Pública del Ministerio de Educación contra el seguro Social de Salud, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón. SS. YAYA ZUMAETA, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN. EL VOTO EN MINORÍA DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE:** Lima, diecinueve de enero del dos mil veintiséis. El Magistrado Supremo que suscribe el presente voto disiente respetuosamente del sentido del voto ponente, en mérito a los fundamentos que se pasan a detallar: **VISTOS:** El recurso de casación interpuesto por la demandante, **Ministerio de Educación**, mediante escrito del 26 de febrero de 2025 (a fojas ciento noventa y dos a ciento noventa y seis del Expediente Judicial Físico)¹¹, contra la sentencia de vista emitida por la Primera Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N° 5, del 30 de enero de 2025 (fojas ciento ochenta y tres a ciento ochenta y seis en reverso), recaída en Expediente Judicial N° 15275-2023-0-1801-JR-CA-03, que **confirma** la sentencia apelada contenida en la Resolución N° 9, del 23 de setiembre de 2024 (fojas ciento cuarenta y seis a ciento cincuenta y dos), que declaró **infundada** la demanda de nulidad de resolución administrativa.

I. ANTECEDENTES: Demanda. El **Ministerio de Educación (MINEDU)** presentó demanda el 14 de noviembre de 2023 (fojas veinticuatro a treinta y cinco), contra el Seguro Social de Salud (ESSALUD), con las siguientes pretensiones:

Pretensión principal: Se declare la nulidad total de la Resolución N° 907150000320, del 14 de agosto de 2023, que declaró infundado el recurso de apelación planteado en contra de la Resolución N° de Cobranza N° 907990004325; **Pretensión accesoria:** Se declare la nulidad de la Resolución N° 907150000320, que dispuso el pago de S/. 2,070.00 (dos mil setenta soles con cero céntimos); y se deje sin efecto el acto de cobro. La demanda expuso los siguientes argumentos:

a) Las resoluciones de cobro que se vienen cuestionando fueron emitidas por ESSALUD con el fin de solicitar el cumplimiento de reembolsos de las prestaciones brindadas a sus afiliados regulares y/o derechohabientes. En contra del primer cobro se interpuso recurso de apelación en sede administrativa, afirmándose que la mencionada resolución de cobranza no había sido notificada a la Procuraduría correspondiente, afectándose el derecho de defensa de la demandante. **b)** Además, la resolución de cobro tiene una motivación insuficiente, por no haberse definido los períodos objetos de cobranza, de conformidad con el artículo 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA. **c)** La gestión de cobranza, por tales motivos, ha afectado los principios de presunción de veracidad, verdad material, debido procedimiento, debida motivación. En suma, no se tiene certeza del origen de la deuda. **Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la Resolución N° 9, del 23 de setiembre de 2024, el Tercer Juzgado de lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima (fojas ciento cuarenta y seis a ciento cincuenta y dos), resuelve declarar infundada la demanda. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N° 5, del 30 de enero de 2025, la Primera Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima (fojas ciento ochenta y tres a ciento ochenta y seis en reverso, resuelve confirmar la sentencia apelada. En resumen, la sentencia de vista se sustentó en los siguientes fundamentos: **a)** De la Ley N° 28791, Ley que establece modificaciones a la Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud y el Decreto Supremo N° 020-2006-TR, se desprende que, los empleadores se encuentran obligados a realizar la declaración y el pago de las aportaciones de los afiliados regulares según el cronograma previsto por la SUNAT; caso contrario, deben reembolsar a ESSALUD por las prestaciones otorgadas a sus trabajadores.

b) En el caso, se observa que ESSALUD dictó la Liquidación de Cobranza N° 907990004325, por la cual dispuso que la entidad empleadora (UGEL N° 4), cumpla con reembolsarle el costo de las prestaciones que tuvo el trabajador Rolando Oscar Guerrero Vargas por S/. 2,070.00 (dos mil setenta soles con cero céntimos). Ello así, en razón a que, en los meses de febrero, marzo, abril y mayo de 2020, existió una declaración tardía por parte del empleador. **c)** Quedó probado en el proceso que no ha existido pago tardío, sino una declaración

tardía, pues se evidencia que la declaración tuvo lugar casi dos años después de acaecido el pago por los meses señalados. En ese sentido, quedó acreditado el incumplimiento de lo detallado en el artículo 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA (cuando se incumple la obligación de “declaración y pago” del aporte total de los 3 meses consecutivos o 4 no consecutivos dentro de los 6 meses anteriores al mes en que se inició la contingencia).

II. CONSIDERANDO: Finalidad del Recurso de Casación. 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación¹². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia¹³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. 2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones¹⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas, o en consideración a “la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva” (Taruffo, 2005, p. 129).

Requisitos de admisibilidad. 3. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, establece que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad que el Código Procesal Civil¹⁵. En este sentido, de acuerdo al artículo 391 de este cuerpo normativo, modificado por Ley N° 31591¹⁶, se debe observar lo siguiente: **Artículo 391.- Interposición y admisión* 1.** El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. 5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. 4. En el caso, esta Sala Suprema advierte que las ha cumplido con los requisitos de admisibilidad señalados en el numeral 2) precedente. La corroboración del cumplimiento de los requisitos del numeral 1) será abordada más adelante.

Requisitos de procedencia. 5. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, sobre la procedencia del recurso de casación establece lo siguiente: **Artículo 34.- Recursos.** En el proceso contencioso administrativo proceden los siguientes recursos: (...) 3. El recurso de casación contra las siguientes resoluciones: 3.1. Las sentencias expedidas en revisión por las Cortes Superiores; 3.2. Los autos expedidos por las Cortes Superiores que, en revisión, ponen fin al proceso. El recurso de casación procede en los casos que versen sobre pretensiones no cuantificables. Tratándose de pretensiones cuantificables, cuando la cuantía del acto impugnado sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.) o cuando dicho acto impugnado provenga de autoridad de competencia provincial, regional o nacional; y, por excepción, respecto de los actos administrativos dictados por autoridad

administrativa distrital, cuando la cuantía sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.). En los casos a que se refiere el artículo 25 no procede el recurso de casación cuando las resoluciones de segundo grado confirmen las de primera instancia, en caso de amparar la pretensión. 6. En este contexto, el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591, aplicable supletoriamente al caso¹⁷, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso: **Artículo 393.- Improcedencia. 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando:** a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388¹⁸, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o, b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. (...) **Análisis de los requisitos generales de procedencia. 7.** En el caso, observa esta Sala Suprema que, el recurrente (demandante) no dejó consentir la sentencia de primera instancia que le fue desfavorable, como se desprende del escrito de apelación del 01 de octubre de 2024 (fojas ciento cincuenta y seis a ciento cincuenta y nueve); por tanto, se da por cumplido con el requisito de procedencia contemplado en el literal c) del numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil. **Análisis del Recurso de Casación presentado por el demandante, Ministerio de Educación. Única causal: Infracción normativa por interpretación errónea del artículo 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA. 8.** Los argumentos de la casacionista son los siguientes: a) La sentencia impugnada incurre en una interpretación errada de la ley, al asumir que el “pago tardío” es igual a un “incumplimiento de pago”. b) Se ha hecho una interpretación defectuosa sobre lo que la ley define como “incumplimiento de pago”. No se analizaron los artículos que permiten aplicar el pago del reembolso de las prestaciones de salud, en virtud a los varios supuestos contemplados en el Decreto Supremo N° 020-2006-TR. c) La ley no ha contemplado al “pago tardío” —expuesto por la sentencia de vista— como un “incumplimiento de pago”, que amerite el reembolso de las aportaciones a ESSALUD. En todo caso, el pago tardío solo genera los correspondientes intereses. d) Las partes concuerdan en que el MINEDU sí cumplió con el pago de los aportes. 9. Esta Sala Suprema considera que, la parte recurrente: a) Ha subsumido su recurso dentro de una de las causales contempladas en el artículo 388 del Código Procesal Civil, b) Además, ha citado concretamente el precepto legal que considera objeto de interpretación errónea, c) Ha precisado los fundamentos doctrinales y legales que sustentan su pretensión, y d) Ha expresado específicamente cuál es la aplicación que pretende. 10. Las causales antes señaladas están direccionadas al tema central del caso: la relevancia de las declaraciones de pago y la distinción entre “pago tardío” e “incumplimiento del pago” de las aportaciones a ESSALUD a cargo del demandante en su rol como empleador, de cara a determinar la obligación de reembolso que establece el Decreto Supremo N° 007-97-SA. Al respecto, considera este Tribunal Supremo que, en el caso, procede un pronunciamiento de fondo. Entonces, al haberse observado los requisitos de procedencia señalados en el artículo 391 y no estando inmerso en ninguno de los supuestos de improcedencia del artículo 393 del Código Procesal Civil, deben declararse **procedente** la infracción normativa acabada de indicar. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones, **MI VOTO es: DECLARAR PROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Ministerio de Educación**, mediante escrito del 26 de febrero de 2025 (fojas ciento noventa y dos a ciento noventa y seis del Expediente Judicial Físico), contra la sentencia de vista emitida por la Primera Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N° 5, del 30 de enero de 2025 (fojas ciento ochenta y tres a ciento ochenta y seis en reverso), recaída en Expediente Judicial N° 15275-2023-0-1801-JR-CA-03, respecto de la siguiente causal: - **Interpretación errónea del artículo 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA.** En los seguidos por el **Ministerio de Educación (MINEDU)**, en contra del **Seguro Social de Salud (ESSALUD)**, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría. Interviene el señor juez supremo **Bustamante Del Castillo. S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO. Referencias:** Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. Il vértice ambiguo. Saggi sulla*

Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991. (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trads.) Lima: Palestra.

- ¹ En adelante, todas las referencias remiten al tomo III de este expediente digitalizado, salvo indicación distinta.
- ² Antecedentes: Expediente 15275-2023-0-1801-JR-CA-03
- El catorce de noviembre de dos mil veintitrés, el Procurador Público del Ministerio de Educación interpone demanda contra el Seguro Social de Salud – EsSalud, postulando las siguientes pretensiones:
- **Pretensión principal:** se declare la nulidad total la Resolución N° 907150000320, de fecha catorce de agosto de dos mil veintitrés.
- **Pretensión accesoria:** se declare ineficaz la Resolución de Cobranza N° 907150000320, el cual dispone que se realice el pago la suma de S/ 2,070.00, dejándose sin efecto la cobranza impuesta.
Como fundamentos de su demanda sostiene que la Resolución de Cobranza debió ser notificada en el domicilio oficial de la Procuraduría Pública del Ministerio de Educación y no en la Ugel 04. Argumenta que, al no hacerlo, se vulneró su derecho a la defensa, impidiéndoles cautelar sus intereses y recabar la información necesaria para defenderse adecuadamente. Alega que las resoluciones impugnadas carecen de una justificación adecuada, ya que no evaluaron ni detallaron cuáles serían los periodos específicos imputados que permitirían a EsSalud exigir el reembolso de las prestaciones asistenciales. Asimismo, afirma haber cumplido con la declaración y el pago de las aportaciones de sus trabajadores conforme a la ley, por lo que sostiene que EsSalud debería asumir la cobertura y no exigir un reembolso. Finalmente, refiere que se han violado principios fundamentales como el de presunción de veracidad, verdad material, debido procedimiento y motivación.
- El Tercer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución número nueve, del veintitrés de septiembre de dos mil veinticuatro, declaró: **INFUNDADA la demanda (...)**
- La Primera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución número cinco, del treinta de enero de dos mil veinticinco, declaró: **CONFIRMAR la sentencia contenida en la resolución número nueve de fecha veintitrés de setiembre del dos mil veinticuatro, que declaró INFUNDADA la demanda (...)** Como sustento de la decisión, señala que el incumplimiento imputado a la demandante reside en la declaración tardía de los aportes, y no. Como equivocadamente ha sostenido la apelante a lo largo de esta instancia judicial q, que es por el incumplimiento de pago...”
- ³ Aplicable al caso de autos por razón de temporalidad. Segunda Disposición Complementaria Final del Código Procesal Civil. - “Las normas procesales son de aplicación inmediata, incluso al proceso en trámite (...)”.
- ⁴ Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la corte suprema de justicia de la república y dicta otras disposiciones
- ⁵ “1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso.”
- ⁶ “2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:
(...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.”
- ⁷ Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591.
- ⁸ Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:
“1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.
2. El recurso se interpone:
a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.
b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.
c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.
3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.
(...) 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.
9. Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:
“a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia”.
- ¹⁰ EXP. N° 00041-2020-PA/TC LIMA.
- ¹¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

¹² Constitución Política del Estado.

Artículo 141.- Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

¹³ Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

¹⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:

"Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones).

Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva".

¹⁵ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:

Artículo 35.- Requisitos de admisibilidad y procedencia

Los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil.

¹⁶ De aplicación al caso. Publicada el 26 de octubre del 2022.

¹⁷ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:

Cuarta Disposición Complementaria Final

El Código Procesal Civil es de aplicación supletoria en los casos no previstos en la presente Ley.

¹⁸ Artículo 388.- Causales

Son causales para interponer recurso de casación:

1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.

2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.

3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.

4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.

5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.

(modificado por la Ley N° 29364 y 31591)

C-2537670-55

CASACIÓN N° 29763-2025 LAMBAYEQUE

Lima, once de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación (procedencia excepcional) interpuesto por la **Business Peruvians Fruits SAC**, sucesión procesal del demandante, mediante escrito del trece de mayo de dos mil veinticinco (foja mil ciento cuarenta y dos del expediente judicial físico¹), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número veintisiete, del veinticuatro de marzo de dos mil veinticinco (foja mil noventa y nueve), que **confirmó** la sentencia de primera instancia contenida en la resolución número veintiuno, del trece de noviembre de dos mil veinticuatro (foja mil veintisiete), en cuanto declaró **infundada** la demanda. En consecuencia, corresponde verificar si los **temas propuestos por la parte recurrente** contribuyen efectivamente al **desarrollo de la doctrina jurisprudencial** y, por ende, **justifican la procedencia excepcional del recurso de casación** formulado. **I. ANTECEDENTES:** 1.1. Demanda. Con fecha veintiocho de diciembre de dos mil veintiuno, Gerardo Rolando García Arbulú, interpuso demanda de desalojo contra la Comunidad Campesina Huaca de Bandera N° 01 Pacora. Solicita como **pretensión principal:** El desalojo de los predios descritos en 76 partidas registrales que hacen en extensión **757.6836 Ha**, ubicados en el Distrito de Jayanca, Provincia y Departamento de Lambayeque. **1.2. Primera instancia.** El Juzgado Civil – MJB Motupe, de la Corte Superior de Justicia de Lambayeque, mediante sentencia contenida en la resolución número veintiuno, de fecha trece de noviembre de dos mil veinticuatro, resolvió declarar **infundada** la demanda interpuesta por don **GERARDO ROLANDO GARCIA ARBULU** (sucesor procesal: **EMPRESA BUSINESS PERUVIANS FRUITS S.A.C.**), contra la **COMUNIDAD CAMPESINA**

HUACA DE BANDERA M° 01-PACORA, sobre desalojo por ocupante precario. **1.3. Segunda instancia.** La Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lambayeque, mediante resolución número veintisiete, de fecha veinticuatro de marzo de dos mil veinticinco, resolvió **confirmar** la sentencia contenida en la resolución número veintiuno. En consecuencia, se ha configurado un supuesto de doble conformidad de fallo. **II. CONSIDERANDO:** 2.1. El **artículo 387² del Código Procesal Civil**, modificado por la **Ley N° 31591**, establece que, de manera excepcional, es procedente el recurso de casación en casos distintos a los previstos en el artículo 386 del mismo cuerpo normativo, cuando la **Corte Suprema**, en ejercicio de su **facultad discrecional**, lo considere necesario para el **desarrollo de la doctrina jurisprudencial**. De dicha disposición se desprende que la admisión del recurso bajo esta modalidad no es automática, sino excepcional y restringida a supuestos distintos a los de la casación ordinaria (artículo 386). 2.2. Por su parte, el **inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil**³ dispone que, cuando se invoque la procedencia excepcional prevista en el artículo 387, el recurrente debe, además de señalar y justificar la causal correspondiente conforme al artículo 388, **consignar de manera adicional y puntual las razones que justifiquen el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende**, imponiéndose así una **carga argumentativa reforzada**. 2.3. Al respecto, la **Sala Civil Transitoria de la Corte Suprema**, en la **Queja por Denegatoria de Casación N° 43-2023-Puno**⁴, ha establecido criterios orientadores para la calificación de la procedencia excepcional del recurso de casación, precisando que esta debe encontrarse vinculada a la **creación o desarrollo de doctrina jurisprudencial**, lo que exige del recurrente: i) precisar el **estado de la cuestión** de la doctrina jurisprudencial cuyo desarrollo se propone; ii) acreditar que dicha doctrina se encuentra **intrínsecamente relacionada con la materia controvertida**; iii) identificar la existencia de un **vacío normativo**, la necesidad de un cambio, mejora o unificación de criterio; y iv) formular una **argumentación discursiva racional, concreta y específica**, no genérica. 2.4. En similar sentido, la **Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria**, en la **Casación N° 23656-2023-Lima**⁵, ha precisado que la doctrina jurisprudencial se configura a partir de líneas jurídicas reiteradas en las decisiones del órgano de cierre, y que el interés casacional puede manifestarse tanto en la necesidad de **unificación de criterios contradictorios** como en el desarrollo o precisión de la doctrina existente, siempre que ello **trascienda el interés particular del caso concreto**. 2.5. En ese marco normativo y jurisprudencial, se advierte que la **Ley N° 31591** incorporó en el proceso civil la figura de la **procedencia excepcional del recurso de casación con fines de desarrollo de la doctrina jurisprudencial**, habilitando a esta Corte Suprema a conocer recursos que, aun cuando no cumplan plenamente con los requisitos de la casación ordinaria, permitan fijar criterios jurisprudenciales relevantes. Para ello, resulta indispensable que el recurrente: a) Haya invocado y justificado alguna de las causales previstas en el **artículo 388⁶ del Código Procesal Civil**; y b) haya expuesto de manera clara y concreta las **razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial pretendida**. 2.6. En el caso concreto, si bien la parte recurrente invoca diversas causales de naturaleza procesal y material previstas en el artículo 388 del Código Procesal Civil, en el recurso primigenio y en el ampliatorio de fecha once de julio de dos mil veinticinco —cumpliendo formalmente con dicho presupuesto, aunque de manera defectuosa—, estas se mencionan como inobservancia de las garantías constitucionales a la tutela jurisdiccional efectiva, manifiesta ilogicidad de la motivación, violación a la segunda regla del IV pleno casatorio civil, seguridad jurídica, falta de valoración de coincidencia geografía entre los predios que figuran en la demanda y títulos alegados por la demanda, omisiones inspección judicial. 2.7. No obstante lo anterior, en lo que respecta a la exigencia relativa a la justificación del desarrollo de doctrina jurisprudencial, se advierte que la parte recurrente no cumple con dicho presupuesto material, toda vez que su argumentación se limita a reiterar los agravios ya expuestos, sin identificar de manera concreta un problema jurídico de alcance general ni evidenciar la existencia de criterios jurisprudenciales contradictorios que hagan necesaria la intervención de esta Corte Suprema para la fijación, unificación o desarrollo de doctrina jurisprudencial. 2.8. En consecuencia, al no cumplirse con las exigencias sustantivas que habilitan la procedencia excepcional del recurso de casación, en particular, la **carga argumentativa reforzada prevista en el inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil**, el recurso interpuesto **no resulta idóneo para establecer ni desarrollar doctrina jurisprudencial**,

por lo que **deviene en improcedente. DECISIÓN:** Por estas consideraciones, **DECLARARON IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por **Business Peruvians Fruits S.A.C.** mediante escrito del trece de mayo de dos mil veinticinco (foja mil ciento cuarenta y dos), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número veintisiete, del veinticuatro de marzo de dos mil veinticinco (foja mil noventa y nueve). En consecuencia, **ORDENARON** la publicación del texto de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*; en los seguidos por **Business Peruvians Fruits S.A.C.** contra la Comunidad Campesina Huaca de Bandera N° 01 Pacora, sobre desalojo por ocupación precaria. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Gutiérrez Remón. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIERREZ REMON**

- ¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.
- ² El artículo 387° del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, establece que: "Excepcionalmente, es procedente el recurso de casación, en casos distintos a los previstos en el artículo 386°, cuando la Corte Suprema, discrecionalmente, lo considere necesario para el desarrollo de la doctrina jurisprudencial"
- ³ El artículo 391° inciso 5) del mismo Ordenamiento Procesal Civil, con respecto a la procedencia excepcional del recurso de casación, señala: "Si se invoca el artículo 387°, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388°, el recurrente debe consignar, adicional y puntualmente, las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende" (énfasis nuestro).
- ⁴ La Sala Civil Transitoria de la Corte Suprema, en la Queja por denegatoria de Casación N° 43-2023-Puno, ha adoptado criterios para la calificación excepcional de un recurso de casación, en la forma siguiente:
"DÉCIMO - Ahora bien, con relación a ello, esta Suprema Corte considera que la procedencia excepcional de un recurso de casación tiene que estar relacionada o a la generación de una doctrina jurisprudencial o al desarrollo de la ya existente, tal como lo ha previsto el legislador en el artículo 387 del Código Procesal Civil, de modo que le posibilite prevenir o remediar el conflicto de interpretación y/o aplicación normativa, en temas controversiales o innovadores para cuyo efecto debe tenerse en cuenta— de manera conjunta— lo siguiente
10.1 El recurrente está obligado a precisar el Estado de la Cuestión de la doctrina jurisprudencial cuyo desarrollo pretende, entendido como la información escrita, documentada, relevante y concreta de lo que ya se ha dicho y lo que falta por decir de la referida doctrina jurisprudencial.
10.2 La "doctrina jurisprudencial tiene que estar relacionada intrínsecamente a la materia controvertida que se ha analizado en el proceso judicial pudiendo consistir en a) la creación de la misma, para lo cual el recurrente debe especificar la tesis jurídica que propone b) la tutela de la ya existente o c) la mejora, desarrollo o cambio de la doctrina jurisprudencial vigente, indicando qué aspectos deben ser modificados.
10.3 El recurrente debe señalar con claridad y precisión, el vacío normativo, la necesidad del cambio de criterio, la unificación del criterio o la pacificación en la interpretación y/o aplicación por la jurisdicción respecto a la problemática jurídica intrínseca al desarrollo de la "doctrina jurisprudencial que pretende.
10.4 El recurrente está obligado a construir una argumentación discursiva racional, puntual específica, no genérica, como sustento de la casación excepcional. (resaltado nuestro)"
- ⁵ La Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria en la Sentencia de la Casación N° 23656-2023 Lima, ha contemplado lo siguiente:
"5.3.2 Por doctrina jurisprudencial se entiende esa proposición o línea jurídica afirmada en una o varias sentencias. Así, los fundamentos de la sentencia constituyen doctrina jurisprudencial cuando están conformados por líneas jurídicas con las cuales el órgano de cierre va trazando en el tiempo una ruta determinada acerca de una cuestión jurídica. Por consiguiente, todas las Salas Supremas, cuando conocen un caso en sede casatoria, están habilitadas para, a través de los fundamentos de sus decisiones, construir progresivamente doctrina jurisprudencial. (...)
5.3.4 Ahora bien, desarrollando el análisis de este juicio de excepcionalidad (pero no de manera cerrada o definitiva), debemos señalar que se pueden presentar casos de sentencias recurribles en casación que sirvan para la unificación de la doctrina; y, en ese supuesto, de debe comparar sentencias sobre casos iguales que tengan la particularidad de pronunciamientos diferentes.
Es esencial, en este supuesto, que deba verificarse la igualdad de los hechos de la sentencia que se recurre con la anterior decisión casatoria, la de contraste. Pero también pueden presentarse sentencias que se impugnan argumentando que el interés casacional lo es sobre la doctrina jurisprudencial, presente y fijada de ese modo en las sentencias del tribunal de cierre, con la que la sentencia impugnada se encuentra en oposición; o, con sentencias de segundo grado emitidas por las salas superiores con las que la sentencia impugnada coincide al haber resuelto la misma cuestión planteada sobre el cual aquellas sentencias del tribunal de cierre tienen decisiones contradictorias."
- ⁶ ARTICULO 388 DEL CPC.
"Son causales para interponer recurso de casación:
1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.
2. Si la sentencia o auto incurrir o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.

3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.
4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.
5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema".

C-2537670-56

CASACIÓN N° 32370-2025 LIMA SUR

Lima, veintiocho de mayo de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, la calificación de la procedencia excepcional de los recursos de casación interpuesto por **el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento**, mediante escrito del ocho de abril de dos mil veinticuatro (foja mil quinientos diecinueve del expediente judicial físico¹), y la **Superintendencia Nacional de Bienes Estatales - SBN**, mediante escrito del diecinueve de abril de dos mil veinticuatro (fojas mil quinientos veintisiete), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número seis, de fecha diecinueve de octubre de dos mil veintitres (foja mil cuatrocientos noventa y seis), emitida por la Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur. Dicha resolución confirmó la sentencia emitida en la resolución número veintisiete, de fecha veintidós de julio de dos mil veintidós (foja seiscientos siete), que declaró fundada el mejor derecho a la propiedad. En consecuencia, la parte demandante ostenta el mejor derecho de propiedad respecto del área remesurada de 393,852.18 m², que forma parte del terreno eriazó ubicado al lado este y adyacente a la Urbanización Santa María del Mar, del distrito de Santa María del Mar, provincia y departamento de Lima, inscrito en la Partida 11738185 de los Registros de la Propiedad Inmueble de Lima; ordena que se inscriba judicialmente el derecho de propiedad de la accionante en la precitada partida, y en la Partida 11222711. En tal contexto, corresponde verificar si los agravios propuestos por las partes recurrentes presentan relevancia jurídica suficiente para contribuir al desarrollo de la doctrina jurisprudencial, de modo que justifiquen la procedencia excepcional de los recursos de casación interpuesto. **I. ANTECEDENTES: 1.1. Demanda.** Marco Benicio Martínez Acosta interpone demanda de mejor derecho de propiedad respecto a un área de 395,003.25 m² que forma parte del terreno eriazó ubicado al lado este y adyacente a la Urbanización Santa María del Mar, del distrito de Santa María del Mar, inscrito en la Partida N°11738185 del Registro de la Propiedad Inmueble de Lima, el cual se encuentra actualmente a nombre del Estado. **1.2. Primera instancia.** El Juzgado Civil de Lurín de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur, mediante sentencia contenida en la Resolución N° 27, de fecha veintidós de julio de dos mil veintidós, declaró fundada la demanda. **1.3. Segunda instancia.** La Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur, mediante Resolución N° 6, de fecha diecinueve de octubre de dos mil veintitres, confirmó la sentencia apelada. En consecuencia, se configura un supuesto de doble conformidad de fallo. **II. CONSIDERANDO: 2.1. El artículo 387° del Código Procesal Civil**, modificado por la **Ley N° 31591**, establece que, de manera excepcional, es procedente el recurso de casación en casos distintos a los previstos en el artículo 386 del mismo cuerpo normativo, cuando la **Corte Suprema**, en ejercicio de su **facultad discrecional**, lo considere necesario para el **desarrollo de la doctrina jurisprudencial**. De dicha disposición se desprende que la admisión del recurso bajo esta modalidad no es automática, sino excepcional y restringida a supuestos distintos a los de la casación ordinaria (artículo 386). **2.2.** Por su parte, el **inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil**² dispone que, cuando se invoque la procedencia excepcional prevista en el artículo 387, el recurrente debe, además de señalar y justificar la causal correspondiente conforme al artículo 388, **consignar de manera adicional y puntual las razones que justifiquen el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende**, imponiéndose así una **carga argumentativa reforzada**. **2.3.** Al respecto, la **Sala Civil Transitoria de la Corte Suprema**, en la **Queja por Denegatoria de Casación N° 43-2023-Puno**⁴, ha establecido criterios orientadores para la calificación de la procedencia excepcional del recurso de casación, precisando que esta debe encontrarse vinculada a la **creación o desarrollo de doctrina jurisprudencial**, lo que exige del recurrente: i) precisar el **estado de la cuestión** de la doctrina jurisprudencial cuyo desarrollo se propone; ii) acreditar que dicha doctrina se encuentra **intrínsecamente relacionada con la materia controvertida**; iii) identificar la existencia de un **vacío normativo**, la necesidad de un cambio, mejora o unificación

de criterio; y iv) formular una **argumentación discursiva racional, concreta y específica**, no genérica. **2.4.** En similar sentido, la **Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria**, en la **Casación N° 23656-2023-Lima⁵**, ha precisado que la doctrina jurisprudencial se configura a partir de líneas jurídicas reiteradas en las decisiones del órgano de cierre, y que el interés casacional puede manifestarse tanto en la necesidad de **unificación de criterios contradictorios** como en el desarrollo o precisión de la doctrina existente, siempre que ello **trascienda el interés particular del caso concreto**. **2.5.** En ese marco normativo y jurisprudencial, se advierte que la **Ley N° 31591** incorporó en el proceso civil la figura de la **procedencia excepcional del recurso de casación con fines de desarrollo de la doctrina jurisprudencial**, habilitando a esta Corte Suprema a conocer recursos que, aun cuando no cumplan plenamente con los requisitos de la casación ordinaria, permitan fijar criterios jurisprudenciales relevantes. Para ello, resulta indispensable que el recurrente: a) Haya invocado y justificado alguna de las causales previstas en el **artículo 388⁶ del Código Procesal Civil**; y b) haya expuesto de manera clara y concreta las **razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial pretendida**. **2.6.** En el caso concreto, si bien el recurso de casación presentado por el **Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento**, invoca la causales de naturaleza procesal y material previstas en el artículo 388 del Código Procesal Civil —cumpliendo formalmente con dicho requisito, aunque de manera deficiente—, dicha alegación se limita, en esencia, a enunciar presuntas vulneraciones al debido proceso, y a la motivación de las resoluciones, reconocidos en los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, la inaplicación de los principios de buena fe pública registral (artículo 2014 del Código Civil), principio de prioridad (artículo 2016 del Código Civil) y la oposición a los derechos reales (artículo 2022 del Código Civil), así como las reglas para resolver procesos de mejor derecho de propiedad fijadas en la Casación N°10802-2014-Lima Sur. **2.7.** No obstante lo anterior, en lo que respecta a la exigencia relativa a la justificación del desarrollo de doctrina jurisprudencial, se advierte que la parte recurrente no cumple con dicho presupuesto material, toda vez que su argumentación se limita a reiterar los agravios ya expuestos, sin identificar de manera concreta un problema jurídico de alcance general ni evidenciar la existencia de criterios jurisprudenciales contradictorios que hagan necesaria la intervención de esta Corte Suprema para la fijación, unificación o desarrollo de doctrina jurisprudencial. **2.8.** Más aún, cuando se le requirió subsanar dicha deficiencia por la instancia de mérito la recurrente presentó un escrito de fecha dos de agosto de dos mil veinticuatro, en el cual señaló que fundamentaba el recurso indica que "no existen reglas procesales ni sustantivas específicas o un criterio unificado de la forma en que se resuelva el conflicto de interés, siendo su desarrollo realizado por la Corte Suprema, por ejemplo, en la Casación N°10802-2014-Lima Sur". Del examen de dicho anexo se constata que este no satisface las exigencias previstas en el artículo 391 inciso 5 del Código Procesal Civil, en tanto no expone de manera clara, concreta y razonada las razones que justifiquen la necesidad del desarrollo de la doctrina jurisprudencial pretendida. **2.9.** En ese sentido, al no cumplirse con las exigencias sustantivas que habilitan la procedencia excepcional del recurso de casación, en particular la carga argumentativa reforzada prevista en el inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil, el recurso interpuesto no resulta idóneo para establecer ni desarrollar doctrina jurisprudencial, por lo que deviene en **improcedente**. **2.10.** Respecto al recurso de casación de la **Superintendencia Nacional de Bienes Estatales - SBN**, invoca la causal de naturaleza procesal previstas en el artículo 388 del Código Procesal Civil —cumpliendo formalmente con dicho requisito, aunque de manera deficiente—, dicha alegación se limita, en esencia, a enunciar presuntas vulneraciones al debido proceso, y a la motivación de las resoluciones, reconocidos en los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. No obstante, del examen de tales alegaciones se advierte que la recurrente no desarrolla una fundamentación autónoma, clara y específica respecto de la causal invocada. Esta deficiencia impide identificar con precisión el error jurídico atribuido a la resolución impugnada, incumpléndose así las exigencias de sustentación previstas en la normativa procesal. **2.11.** En lo que concierne a la exigencia de justificar la necesidad de desarrollo de doctrina jurisprudencial, se verifica que la parte recurrente no satisface dicho presupuesto material. Su argumentación se circunscribe a reiterar los agravios expuestos en instancias previas, sin delimitar un problema jurídico de relevancia general ni evidenciar la existencia de

criterios jurisprudenciales contradictorios que ameriten la intervención de esta Sala Suprema. A ello se suma que la causal ha sido formulada de manera defectuosa, careciendo de la debida precisión y sustento exigidos por la ley procesal, lo que refuerza su insuficiencia argumentativa. **2.12.** En consecuencia, al no cumplirse con las exigencias sustantivas que habilitan la procedencia excepcional del recurso de casación, en particular la carga argumentativa reforzada prevista en el inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil, el recurso interpuesto carece de idoneidad para contribuir al establecimiento o desarrollo de doctrina jurisprudencial. Por tal motivo, corresponde declarar su **improcedencia**. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, declararon **IMPROCEDENTE** los recursos de casación interpuesto por los recurrentes el **Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento**, mediante escrito del ocho de abril de dos mil veinticuatro (foja mil quinientos diecinueve), y la **Superintendencia Nacional de Bienes Estatales - SBN**, mediante escrito del diecinueve de abril de dos mil veinticuatro (fojas mil quinientos veintisiete), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número seis, de fecha diecinueve de octubre de dos mil veintitrés (foja mil cuatrocientos noventa y seis), emitida por la Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur; en consecuencia, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por Marco Benicio Martínez Acosta contra el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento y la Superintendencia Nacional de Bienes Estatales - SBN, sobre mejor derecho de propiedad y cancelación de asiento registral. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la **señora Jueza Suprema Felices Mendoza. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA**

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² El artículo 387° del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, establece que: "Excepcionalmente, es procedente el recurso de casación, en casos distintos a los previstos en el artículo 386°, cuando la Corte Suprema, discrecionalmente, lo considere necesario para el desarrollo de la doctrina jurisprudencial"

³ El artículo 391° inciso 5) del mismo Ordenamiento Procesal Civil, con respecto a la procedencia excepcional del recurso de casación, señala: "Si se invoca el artículo 387°, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388°, el recurrente debe consignar, adicional y puntualmente, las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende" (énfasis nuestro).

⁴ La Sala Civil Transitoria de la Corte Suprema, en la Queja por denegatoria de Casación N° 43-2023-Puno, ha adoptado criterios para la calificación excepcional de un recurso de casación, en la forma siguiente:

"DÉCIMO - Ahora bien, con relación a ello, esta Suprema Corte considera que la procedencia excepcional de un recurso de casación tiene que estar relacionada a la generación de una doctrina jurisprudencial o al desarrollo de la ya existente, tal como lo ha previsto el legislador en el artículo 387 del Código Procesal Civil, de modo que le posibilite prevenir o remediar el conflicto de interpretación y/o aplicación normativa, en temas controversiales o innovadores para cuyo efecto debe tenerse en cuenta— de manera conjunta— lo siguiente

10.1 El recurrente está obligado a precisar el Estado de la Cuestión de la doctrina jurisprudencial cuyo desarrollo pretende, entendido como la información escrita, documentada, relevante y concreta de lo que ya se ha dicho y lo que falta por decir de la referida doctrina jurisprudencial.

10.2 La "doctrina jurisprudencial tiene que estar relacionada intrínsecamente a la materia controvertida que se ha analizado en el proceso judicial pudiendo consistir en a) la creación de la misma, para lo cual el recurrente debe especificar la tesis jurídica que propone b) la tutela de la ya existente o c) la mejora, desarrollo o cambio de la doctrina jurisprudencial vigente, indicando qué aspectos deben ser modificados.

10.3 El recurrente debe señalar con claridad y precisión, el vacío normativo, la necesidad del cambio de criterio, la unificación del criterio o la pacificación en la interpretación y/o aplicación por la jurisdicción respecto a la problemática jurídica intrínseca al desarrollo de la "doctrina jurisprudencial que pretende.

10.4 El recurrente está obligado a construir una argumentación discursiva racional, puntual específica, no genérica, como sustento de la casación excepcional. (resaltado nuestro)"

⁵ La Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria en la Sentencia de la Casación N° 23656-2023 Lima, ha contemplado lo siguiente:

"5.3.2 Por doctrina jurisprudencial se entiende esa proposición o línea jurídica afirmada en una o varias sentencias. Así, los fundamentos de la sentencia constituyen doctrina jurisprudencial cuando están conformados por líneas jurídicas con las cuales el órgano de cierre va trazando en el tiempo una ruta determinada acerca de una cuestión jurídica. Por consiguiente, todas las Salas Supremas, cuando conocen un caso en sede casatoria, están habilitadas para, a través de los fundamentos de sus decisiones, construir progresivamente doctrina jurisprudencial. (...)

5.3.4 Ahora bien, desarrollando el análisis de este juicio de excepcionalidad (pero no de manera cerrada o definitiva), debemos señalar que se pueden presentar casos de sentencias recurribles en casación que sirvan para la unificación de la

doctrina; y, en ese supuesto, de debe comparar sentencias sobre casos iguales que tengan la particularidad de pronunciamientos diferentes.

Es esencial, en este supuesto, que deba verificarse la igualdad de los hechos de la sentencia que se recurre con la anterior decisión casatoria, la de contraste. Pero también pueden presentarse sentencias que se impugnan argumentando que el interés casacional lo es sobre la doctrina jurisprudencial, presente y fijada de ese modo en las sentencias del tribunal de cierre, con la que la sentencia impugnada se encuentra en oposición; o, con sentencias de segundo grado emitidas por las salas superiores con las que la sentencia impugnada coincide al haber resuelto la misma cuestión planteada sobre el cual aquellas sentencias del tribunal de cierre tienen decisiones contradictorias."

6 Artículo 388 del Código Procesal Civil:

"Son causales para interponer recurso de casación:

1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.

2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.

3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.

4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.

5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema".

C-2537670-57

CASACIÓN N° 30086-2025 LIMA

Lima, veintitrés de abril de dos mil veintiséis.

VISTOS: el expediente principal y el cuaderno de casación

formado en este Supremo Tribunal; y, **CONSIDERANDO:**

PRIMERO: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Viettel Perú Sociedad Anónima Cerrada**, el tres de abril de dos mil veinticinco, inserto de fojas ciento quince a ciento dieciocho del expediente principal¹, **contra la sentencia de vista** contenida en la resolución número tres del once de marzo de dos mil veinticinco, obrante de fojas ciento cuatro a ciento nueve, emitida por la Primera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, **que revocó la sentencia apelada de primera instancia** contenida en la resolución número cinco de fecha veinte de agosto de dos mil veinticuatro, corriente de fojas setenta y ocho a ochenta y tres, que declaró fundada la demanda, **y reformándola, declaró infundada la demanda**.

En tal sentido, corresponde verificar si el referido recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34° (numeral 3) y 35° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386°, 388°, 391° y 393° del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **SEGUNDO:** En ese propósito, se tiene que el numeral 3 del artículo 34° del texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, prevé como requisitos de procedencia del recurso de casación, los siguientes: **Artículo 34.- Recursos.** En el proceso contencioso administrativo proceden los siguientes recursos: [...] **3. El recurso de casación contra las siguientes resoluciones: 3.1 Las sentencias expedidas en revisión por las Cortes Superiores; 3.2 Los autos expedidos por las Cortes Superiores que, en revisión, ponen fin al proceso.** El recurso de casación procede en los casos que versen sobre pretensiones no cuantificables. Tratándose de pretensiones cuantificables, cuando la cuantía del acto impugnado sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.) o cuando dicho acto impugnado provenga de autoridad de competencia provincial, regional o nacional; y, por excepción, respecto de los actos administrativos dictados por autoridad administrativa distrital, cuando la cuantía sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.). En los casos a que se refiere el artículo 25 no procede el recurso de casación cuando las resoluciones de segundo grado confirmen las de primera instancia, en caso de amparar la pretensión. [Énfasis nuestro] **TERCERO:** Revisado el recurso de casación interpuesto por la demandante, se advierte que cumple con impugnar una sentencia expedida por la Sala Superior respectiva que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso. De otro lado, la pretensión planteada en cuanto a aquello que se busca debatir con el recurso casatorio, es sobre la declaración de nulidad de la Resolución Gerencial N° 319-2022-17.0.0.GFA/MSI de fecha treinta de noviembre de dos mil veintidós, la Resolución Subgerencial N° 2449-2022-1710-SOF-GFA/MSI de fecha veintiuno de

septiembre de dos mil veintidós, y, asimismo, la Resolución de Sanción Administrativa N° 2533-2022-1710-SOF-GFA/MSI de fecha nueve de marzo de dos mil veintidós, las que aprobaron y convalidaron la multa que se impuso a la actora por el monto de S/ 4,400.00 (cuatro mil cuatrocientos soles con cero céntimos), emitidas por la Municipalidad Distrital de San Isidro, es decir, una autoridad administrativa distrital; en consecuencia, corresponde verificar si la indicada cuantía supera a la mínima establecida para los actos administrativos emitidos por autoridades administrativas distritales. **CUARTO:** Del análisis de autos, se advierte que el monto impuesto como multa por la entidad municipal demandada a la recurrente, no supera la cuantía mínima establecida para la procedencia del recurso de casación, que es por el valor de 140 Unidades de Referencia Procesal (140 URP), equivalente a **S/ 69,300.00** (sesenta y nueve mil trescientos soles con cero céntimos) según la fecha de interposición de la demanda, esto es, el siete de febrero de dos mil veintitrés, cuando la Unidad de Referencia Procesal era equivalente a S/ 495.00 (cuatrocientos noventa y cinco soles con cero céntimos), conforme a la Resolución Administrativa N° 000474-2022-CE-PJ, publicada el seis de enero de dos mil veintitrés; en ese sentido, carece de objeto el análisis de los demás requisitos previstos en los artículos 386° y 388° del Código Procesal Civil, modificados por la Ley N° 31591. **DECISIÓN:** Por las razones expuestas y de conformidad con lo regulado además por el artículo 393° del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1° de la Ley N° 31591, en concordancia con el artículo 34° del texto único ordenado de la Ley N° 27584, declararon **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Viettel Perú Sociedad Anónima Cerrada**, el tres de abril de dos mil veinticinco, inserto de fojas ciento quince a ciento dieciocho, **contra la sentencia de vista** contenida en la resolución número tres del once de marzo de dos mil veinticinco, obrante de fojas ciento cuatro a ciento nueve. **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en el proceso seguido por la demandante, Viettel Perú Sociedad Anónima Cerrada, con la demandada, Municipalidad Distrital de San Isidro, sobre nulidad de resolución administrativa. Por licencia e impedimento de los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta y Bustamante Del Castillo, integran esta Sala los señores Jueces Supremos Linares San Román y Espinoza Ortiz, respectivamente. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Delgado Aybar**. SS. ESPINOZA ORTIZ, DELGADO AYBAR, LINARES SAN ROMÁN, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.
C-2537670-58

CASACIÓN N° 39152-2025 CUSCO

Lima, nueve de junio de dos mil veintiséis.

VISTO: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por la recurrente **Benedicta Checya De Ninanqui** de fecha ocho de agosto de dos mil veinticinco (fojas novecientos cincuenta y uno del expediente judicial físico¹), contra la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 89 de fecha uno de julio de dos mil veinticinco (fojas novecientos treinta y ocho), que **confirma** la sentencia apelada contenida en la Resolución N° 82 de fecha veintisiete de noviembre de dos mil veinticuatro (fojas ochocientos sesenta y nueve), en el extremo que declaró **infundada** la demanda sobre nulidad de escritura pública y acto jurídico y; **revoca** dicha sentencia en el extremo que declaró infundada la demanda sobre mejor derecho de posesión y reformándola declara **fundada** la demanda². **CONSIDERANDOS: Primero:** El derecho a los medios impugnatorios constituye un derecho fundamental de configuración legal que posibilita que lo resuelto por un órgano jurisdiccional pueda ser revisado por un órgano jurisdiccional superior, y su ejercicio está supeditado al cumplimiento de los presupuestos y requisitos que el legislador haya establecido para cada clase de medio impugnatorio. En ese sentido, se debe proceder a verificar si el recurso de casación interpuesto cumple con los requisitos de admisión y se encuentra dentro de los supuestos de procedencia que establecen los artículos 391 y 386 del Código Procesal Civil, así como, establecer que no se encuentra incurrido en alguna de las causales de improcedencia previstas en el artículo 393 del mismo Código, textos modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, aplicables al caso de autos por razón de temporalidad. **Fines del recurso de casación. Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones

eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Por esta razón, nuestro legislador ha establecido en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados i) a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) a la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia.

Admisibilidad del recurso. Tercero: El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: **1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.** **2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.** **Cuarto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad previstos en el numeral 2 del artículo 391 que antecede, se advierte que el recurso de casación se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada. En relación al arancel judicial por concepto de casación, la parte recurrente queda exonerada por gozar de auxilio judicial. Siendo así, se cumple con los requisitos precisados en tercer considerando de la presente resolución.

Procedencia del recurso. Quinto: El artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: **1.- El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; 2.- Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia, y c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.** **Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que la parte recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pon fin al proceso; se advierte también que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio. Por ende, cumplen con los requisitos citados en el quinto considerando.

Improcedencia del recurso. Séptimo: El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece supuestos de improcedencia del recurso de casación: **1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifiestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida.** **Octavo:** Respecto a los supuestos de improcedencia previstos en el numeral 1 del modificado artículo 393 del Código Procesal Civil, se advierte que la resolución es impugnada en casación; siendo así, las causales denunciadas son susceptibles de calificación; procediendo, por tanto, con analizar éstas.

Causales denunciadas. Noveno: La demandada **Benedicta Checya De Ninanqui**, sustenta su recurso de casación en las siguientes causales: **a) Infracción normativa al no aplicar adecuadamente la norma con relación a la propiedad y a los alcances del mejor derecho de posesión [sic]** Señala que se ha incurrido en infracción normativa, pues se ha dado tratamiento privado a un predio comunal, respecto de lo cual no se ha analizado los documentos de la parte actora, los cuales no guardan relación alguna a lo alegado en su demanda, por tratarse de otros documentos. Indica que, el recurso de apelación de Gregoria Quispe Tumile y su hijo se ampara en título que por mandato expreso de la ley es nulo de puro derecho (escritura pública del 31 de julio de 2017) ya que conforme al principio de *iura novit curia*, el Juez está en la obligación de saber que la Ley de Reforma Agraria N° 17716 (vigente a la fecha), señaló que los

títulos con posterioridad al año 1920 dentro de las comunidades campesinas son nulos de puro derecho, máxime si han sido excluidos legalmente del seno de la Comunidad y que en el presente caso, Huachencca es un predio netamente comunal [sic], tal como lo indica la propia comunidad campesina de Ququehwar, por lo que la sentencia de vista de forma errada señala que es un predio privado sin observar ninguna formalidad. Añade que, la Escritura Pública de fecha 26 de setiembre de 1957 a favor de Ernesto Flores, señala dos predios denominados Huachencca con áreas y colindancias de 3213 m² y otro de 1792 m² y que a pesar de haberse cuestionado de alguna forma el título de propiedad no se ha analizado tal extremo. Además, la Escritura Pública de fecha 16 de agosto de 1966 a favor de Timoteo Checya y esposa, que señala la sentencia de vista, no existe dentro del proceso, sino la Escritura Pública de fecha 21 de setiembre de 1964, donde se advierte que Andrea Ramos vende la propiedad de un caserío rustico ubicado en el barrio Onocora donde existen construcciones, patio, galpón de un área de 349 m², el mismo que no guarda relación alguna a la primera escritura, ni siquiera en cuanto a las colindancias, por consiguiente se rompe el tracto sucesivo respecto a que dicha propiedad lo habría adquirido del Juez doctor Rene Rouviros, el que tampoco existe, así, no coincide con los predios Huachencca transferido en la primera escritura pública. Señala que en la Escritura Pública de fecha 31 de Julio del 2017 que es nula, se vende un terreno de pastos naturales de un área de 2900 m², extensión que no coincide con la Escritura Pública invocada como antecedente, ya que es diametralmente opuesta al predio transferido por el Juez Justo Pastor Yanque Villavicencio, por lo que la Sala Superior no advirtió ello, lo que le causa indefensión que afecta al debido proceso. Por último, no se ha valorado lo manifestado por todas las partes, ya que todas han asentido que el predio es terreno comunal, extremo que debió tomarse en cuenta.

Análisis de la causal denunciada: Décimo: Del examen de la causal identificada en el **acápite a)** del considerando precedente, se advierte que la parte recurrente no satisface las exigencias de admisibilidad previstas en el inciso 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil. En efecto, el recurso no identifica de manera concreta la infracción normativa que sustenta la causal invocada ni precisa cuál es la disposición jurídica cuya vulneración denuncia. La recurrente se limita a afirmar que no se habría aplicado adecuadamente "la norma con relación a la propiedad y a la posesión" o "a los alcances del mejor derecho de posesión", sin individualizar los dispositivos legales correspondientes ni desarrollar el contenido normativo que habría sido desconocido por la resolución impugnada. En buena cuenta no identifica la norma vulnerada, siendo que hay una diferencia clara entre dispositivo normativo y norma³, que tampoco logra desarrollar tampoco. De este modo, omite cumplir con la carga procesal mínima de identificar la norma presuntamente infringida y de explicar la forma en que se habría producido dicha infracción, limitación que impide a esta Sala Suprema efectuar el control de legalidad propio del recurso extraordinario.

Décimo primero: Asimismo, se aprecia que la fundamentación expuesta en el recurso se encuentra construida sobre afirmaciones genéricas, imprecisas y carentes de un adecuado desarrollo jurídico. Así, por ejemplo, se sostiene que Huachencca "ha sido excluido legalmente del seno de la Comunidad", sin explicar el sustento normativo o fáctico que permita comprender la relevancia de tal afirmación para la causal propuesta. Del mismo modo, los argumentos desarrollados se orientan, en esencia, a cuestionar la valoración de los medios probatorios y las conclusiones fácticas establecidas por las instancias de mérito, evidenciando la intención de obtener una nueva revisión de los hechos del proceso. Tal planteamiento resulta incompatible con la naturaleza del recurso de casación, que no constituye una tercera instancia destinada a reexaminar el material probatorio ni a sustituir el criterio adoptado por los órganos jurisdiccionales de mérito. **Décimo segundo:** En ese contexto, no resulta jurídicamente admisible trasladar a este Supremo Tribunal la tarea de identificar, reconstruir o reinterpretar las causales que la parte recurrente ha formulado de manera deficiente. La determinación precisa de la infracción denunciada, así como la exposición ordenada y técnica de los fundamentos que la sustentan, constituye una carga procesal que corresponde exclusivamente a quien interpone el recurso. Admitir lo contrario implicaría relevar a la parte de las exigencias propias del recurso extraordinario y desnaturalizar el sistema de impugnación diseñado por el legislador. **Décimo tercero:** Sobre el particular, resulta pertinente recordar que el Tribunal Constitucional, en la sentencia emitida en el Expediente N° 00041-2020-PA/TC, ha precisado lo siguiente: "17. (...) corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales

ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entiéndase a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso".

Décimo cuarto: En consonancia con dicho criterio, debe resaltarse que la adecuada formulación del recurso de casación exige el estricto cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 391 del Código Procesal Civil, los cuales constituyen presupuestos indispensables para habilitar el control casacional. Tales exigencias no responden a un formalismo vacío, sino a la necesidad de delimitar con precisión el ámbito de cognición de esta Sala Suprema y garantizar el adecuado cumplimiento de su función uniformadora y de control de la correcta aplicación del derecho objetivo. No obstante, en el presente caso, la recurrente no solo omite identificar de manera clara la causal y la norma presuntamente vulnerada, sino que tampoco desarrolla una argumentación jurídica idónea que permita advertir la configuración de la infracción denunciada. Por el contrario, sustenta su recurso en alegaciones confusas, afirmaciones inconexas y cuestionamientos que ya fueron objeto de análisis y decisión por las instancias de mérito.

Décimo quinto: A ello se añade que la recurrente incorpora en su fundamentación cuestionamientos vinculados a la escritura pública cuya nulidad fue materia de controversia en el proceso. Sin embargo, de la revisión de los actuados se verifica que dicha pretensión fue promovida por su codemandado, quien no ha interpuesto recurso de casación. Pese a ello, la recurrente insiste en reabrir el debate respecto de dicho extremo, pretendiendo que esta Sala Suprema vuelva a pronunciarse sobre cuestiones ya definidas en la instancia correspondiente. Tal circunstancia confirma que el recurso ha sido concebido como un mecanismo para obtener una nueva revisión integral del litigio, finalidad ajena a la naturaleza extraordinaria de la casación.

Décimo sexto: En consecuencia, al no haberse cumplido con identificar de manera precisa la infracción normativa denunciada, ni desarrollado una fundamentación jurídica suficiente que permita verificar la configuración de la causal invocada, y al advertirse que los argumentos expuestos se orientan a promover una revaloración de hechos y pruebas ya examinados por las instancias de mérito, corresponde concluir que la causal denunciada carece manifestamente de fundamento. Por tanto, resulta de aplicación lo previsto en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, concordante con el literal a) del numeral 1 del mismo artículo, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, debiendo declararse improcedente la causal contenida en el **acápito a)** del recurso de casación.

DECISIÓN: Por estas consideraciones, declararon: **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la recurrente, **Benedicta Checyta De Ninanqui** de fecha ocho de agosto de dos mil veinticinco (fojas novecientos cincuenta y uno), contra la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 89 de fecha uno de julio de dos mil veinticinco (fojas novecientos treinta y ocho); **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por Japhet Obada Quispe y otra contra Benedicta Checyta De Ninanqui y otros, sobre mejor derecho de posesión y otro. Notifíquese por Secretaría y devuélvase los actuados. Interviene como ponente el **señor Juez Supremo Gutiérrez Remón**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

de los demandados en 1964, quienes, a su vez, transfirieron el predio en 2017 al recurrente y su madre. Por tanto, a lo largo del tiempo, ha existido un tracto sucesivo de transferencia de la posesión, que incluye tantos actos de posesión fáctica como jurídica, cumpliendo con las formalidades legales establecidas.

Indica que como hijo y nieto de comuneros originarios de la Comunidad Campesina de Quechuar, adquirió el predio no solo a través de la compra-venta, sino también por su condición de comunero activo, lo que le da derecho a poseer terrenos dentro de la comunidad. En contraste, los demandados, aunque son hijos de comuneros, no tienen derecho sobre el predio en cuestión, ya que nunca lo poseyeron ni fueron parte de su transferencia. Por lo que, solicita la restitución posesoria del predio dada su condición legal de poseedor y titular del derecho preferente. Además, mientras él posee títulos válidos que respaldan su derecho de posesión, los demandados no presentan título posesorio alguno, solo su empadronamiento como comuneros para otros terrenos dentro de la misma comunidad.

Por otro lado, **Hector Orlando Checyta Tayro**, interpone **demandas de nulidad de escritura pública y acto jurídico**, contra Timoteo Checyta Ramírez y la sucesión de Martina Tayro de Checyta solicitando como **pretensión principal**: se declare la nulidad de escritura pública de compra venta del inmueble "Huachencca" y el acto jurídico que la contiene, celebrada en fecha 31 de julio del 2017 por causal de falta de manifestación de la voluntad, inobservancia de la forma prescrita por Ley, y por mandato expreso de la Ley. Como **pretensión accesorias**: solicita el reconocimiento y amparo de posesión del predio señalado.

Sostiene principalmente que, es comunero activo y empadronado de la Comunidad Campesina de Quechuar y que viene poseyendo el predio de manera pública, continua, pacífica y de buena fe por más de quince años, realizando actividades agrícolas conocidas por toda la comunidad. Afirma que, pese a ello, en el año 2017 los demandados celebraron una compraventa sobre dicho predio sin haber ejercido previamente su posesión. Señala que, la venta es nula de pleno derecho porque se trata de un terreno comunal cuya transferencia requería ser comunicada al presidente de la comunidad y aprobada por la Asamblea General con el voto favorable del 80% de los comuneros activos, formalidades que no fueron observadas. Asimismo, sostiene que el predio es inalienable, inembargable e imprescriptible y que la venta se realizó en contravención de la Ley de Comunidades Campesinas y del estatuto interno de la comunidad, normas que sancionan con nulidad absoluta cualquier disposición que no siga el procedimiento establecido. Agrega que el predio se encuentra dentro del territorio comunal, por lo que su transferencia debía contar con las autorizaciones correspondientes. También refiere que nunca existió tradición o entrega material del bien a favor de los compradores, pues la propia escritura pública evidenciaría que los vendedores no hicieron entrega del predio, por lo que no se produjo una verdadera transmisión posesoria. En consecuencia, solicita que se reconozca y respete su derecho de posesión sobre Huachencca, pues los demandados nunca poseyeron el inmueble que abandonaron la comunidad hace años y que actualmente residen en el distrito de Ccatca.

Finalmente, indica que durante la campaña agrícola 2018-2019 continuó sembrando y cosechando en el predio, pero que su posesión fue perturbada por los demandados, razón por la cual solicita tutela judicial para proteger su derecho posesorio.

- ³ Referente a ello, Riccardo Guastini (1999) señala: "Podemos llamar disposición a todo enunciado perteneciente a una fuente del derecho y reservar el nombre de norma para designar el contenido de sentido de la disposición, su significado, que es una variable dependiente de la interpretación. En este sentido, La disposición constituye el objeto de la actividad interpretativa, y la norma su resultado." Estudios sobre la Teoría de la Interpretación jurídica. Instituto de Investigaciones jurídicas de la UNAM, México. Pág. 11.

C-2537670-59

CASACIÓN N° 30363-2025 AREQUIPA

Lima, nueve de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS; el expediente judicial y el cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema. Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por **Bonifacia Villasante Calcina de Postigo**, en representación de **Lissette Úrsula Postigo Villasante**, mediante escrito del uno de agosto de dos mil veinticinco (fojas trescientos cincuenta y seis a trescientos sesenta y tres del Expediente Judicial físico¹), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número veinte, del veintisiete de junio de dos mil veinticinco (fojas trescientos treinta y cuatro a trescientos cuarenta), que **revoca** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número quince, del doce de noviembre de dos mil veinticuatro (fojas doscientos cuarenta y siete a doscientos cincuenta y cinco), que declara **fundada** la demanda y **reformándola**, declararon **improcedente** la demanda sobre prescripción adquisitiva de dominio. **CONSIDERANDO:** **Primero:** El derecho a los medios impugnatorios constituye una manifestación del derecho al debido proceso y un derecho fundamental de configuración legal, en virtud del cual las partes tienen la facultad de cuestionar las decisiones jurisdiccionales que les resulten desfavorables, a fin de que estas sean sometidas a revisión por un órgano jurisdiccional superior. Sin embargo, su ejercicio no es irrestricto, sino que se encuentra condicionado al cumplimiento de los presupuestos, requisitos y formalidades establecidos por el legislador para cada medio impugnatorio. En el caso del

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² Antecedente: Expediente N° 00076-2018-0-1007-JM-CI-02 y 161-2019-0-1007-JR-CI-01 (acumulados).

Japhet Obada Quispe interpone **demandas de mejor derecho de posesión** contra Héctor Orlando Checyta Tairo, Hilda Checyta de Gutiérrez y Benedicta Checyta Vda. de Ninanqui solicitando como **pretensión principal**: el reconocimiento judicial de mejor derecho a la posesión. Como **pretensión accesorias**: solicita la restitución y entrega del inmueble denominado "Huachencca" de 2.900,00 m². Sostiene en esencia que, posee un título válido y suficiente que le otorga el derecho preferente a poseer dicho inmueble, en contraste con los demandados, quienes no cuentan con tal título y ocupan el predio ilegítimamente al haber invadido el terreno de forma violenta, despojándolo de su posesión, a pesar de que el y su madre, Gregoria Quispe Tumile, adquirieron el predio de buena fe mediante escritura pública de compra-venta el 31 de julio de 2017, de los padres de los demandados, quienes por tanto, no tienen derecho a la posesión.

Indica que el título posesorio del recurrente tiene su origen en una escritura pública de compra-venta de 26 de septiembre de 1957, otorgada a favor de Ernesto Flores Castro, quien posteriormente transfirió la propiedad a los padres

recurso de casación, esta regulación resulta especialmente rigurosa, pues su naturaleza extraordinaria exige la concurrencia de los presupuestos de admisibilidad y procedencia previstos por la ley, no siendo suficiente la sola inconformidad de la parte recurrente con la resolución materia de impugnación. **Segundo:** En ese contexto, corresponde analizar si el recurso de casación interpuesto cumple las exigencias legales que habilitan su conocimiento por este Supremo Tribunal, verificando para tal efecto el cumplimiento de los requisitos de admisibilidad previstos en el artículo 391 del Código Procesal Civil, la concurrencia de los supuestos de procedencia regulados en el artículo 386 del mismo cuerpo normativo y la inexistencia de las causales de improcedencia contempladas en el artículo 393 del referido Código, textos modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, aplicables al caso de autos por razón de temporalidad². **Fines del recurso de casación. Tercero:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón que nuestro legislador ha establecido, a través de lo prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a, i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Admisibilidad del recurso. Cuarto:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, establece requisitos de admisión del recurso de casación: **1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.** **2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. (...)** **Requisitos de procedencia. Quinto:** Respecto a los requisitos de procedencia, los artículos 386 y 393 del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, establecen lo siguiente: **Artículo 386.- Procedencia. 1.-** El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; **2.-** Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia, y c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. **Artículo 393.- Improcedencia. 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifiestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. 3. La improcedencia del recurso puede afectar a todas las causales invocadas o referirse solamente a alguna de estas. 4. La resolución que se pronuncia sobre la procedencia del recurso de casación se expide dentro del plazo de veinte días, con el voto conforme de tres jueces supremos. **Sexto:** De la revisión de los requisitos de procedibilidad, se advierte que la recurrente impugna una resolución expedida por una Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso, además, no tiene un sentido anulatorio respecto a la decisión impugnada, por ende, se cumple con los requisitos señalados en el numeral 1 y el literal c) del numeral 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. Asimismo, sobre los requisitos de admisibilidad contenidos en el inciso 2 del modificado artículo 391 del Código Procesal Civil, se ha interpuesto ante la Sala que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificado (foja trescientos cuarenta y uno), con relación al arancel judicial por concepto de casación, la parte recurrente cumple con adjuntar el arancel correspondiente por concepto de casación (fojas trescientos**

sesenta y cuatro). Por tanto, se cumple con los requisitos precisados en este inciso de la referida norma. **Causales denunciadas. Séptimo:** La recurrente Bonifacia Villasante Calcina de Postigo, en representación de Lisette Úrsula Postigo Villasante, interpone recurso de casación contra la sentencia de vista, sustentándolo en las siguientes causales: **a) Infracción normativa de los artículos 123 y 452 del Código Procesal Civil y el artículo 139 incisos 2 y 13 de la Constitución Política del Perú.** Señala que, la Sala Superior incurrió en error al declarar improcedente la demanda por supuesta existencia de cosa juzgada, sin valorar adecuadamente que el proceso anterior (Exp. N° 03461-2019-0-0401-JR-CI-03) difiere en cuanto a la identificación precisa del inmueble y a los fundamentos de hecho expuestos. Sobre la supuesta cosa juzgada, la sala sostiene que existe identidad de partes, objeto y causa entre el presente proceso y el expediente N° 03461-2019-0-0401-JR-CI-03, sin embargo, en el proceso anterior, el bien se identificó genéricamente como lote 28-A, tal como aparecen de los planos y memorias descriptivas. Refiere que la diferencia en la identificación del objeto impide la configuración de la cosa juzgada. Afirma que el demandado en el presente proceso ha sido declarado rebelde por lo que no ofreció ningún medio probatorio conforme al artículo 374 del Código Procesal Civil. Señala que se ha vulnerado el derecho de acceso a la justicia al omitir la Sala pronunciarse sobre la posesión acreditada desde el año 2006, pese a constancia de posesión, declaraciones de predios e impuestos prediales, testigos y escrituras públicas, precisa que al no analizar las pruebas vulnera los artículos 196 y 197 del Código Procesal Civil. **b) Infracción normativa del artículo 950 del Código Civil.** Señala que, la Sala Superior omite pronunciamiento de fondo respecto a la acreditada posesión continua, pacífica y pública por más de 10 años. Refiere también que la sentencia de vista presenta una motivación insuficiente, una justificación deficiente que no permite entender las causas que han llevado al colegiado a decidir en el sentido que se ha sentenciado. **Octavo:** Antes de proceder al análisis de las causales denunciadas, corresponde reiterar que el recurso de casación constituye un medio impugnatorio extraordinario y de carácter eminentemente formal, cuyo examen se circunscribe a cuestiones de derecho, quedando excluido el reexamen de los hechos establecidos por las instancias de mérito y la revaloración de los medios probatorios actuados en el proceso. En tal sentido, la fundamentación del recurso debe expresar de manera clara, precisa, concreta y ordenada las infracciones normativas en las que presuntamente incurrió la resolución impugnada o el apartamiento inmotivado de los precedentes vinculantes establecidos por la Corte Suprema de Justicia de la República, exponiendo las razones jurídicas que justifican la intervención excepcional de este Supremo Tribunal. En ese contexto el Tribunal Constitucional ha señalado lo siguiente: “17. Ahora bien, corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entiéndase a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso. (...)”³ **Análisis de las causales denunciadas. Noveno:** Respecto de la causal contenida en el **acápito a)** del considerando séptimo de la presente resolución, referida a la infracción normativa de los artículos 123 y 452 del Código Procesal Civil, así como del artículo 139 incisos 2 y 13 de la Constitución Política del Perú, la parte recurrente sostiene que la Sala Superior incurrió en error al declarar improcedente la demanda por existir cosa juzgada, argumentando que el proceso anterior seguido en el Expediente N° 03461-2019-0-0401-JR-CI-03 no guarda identidad con el presente proceso debido a diferencias en la identificación del inmueble y en los fundamentos de hecho invocados. Sin embargo, de la revisión de la sentencia de vista recurrida se advierte que el Colegiado Superior desarrolló de manera expresa y suficiente el análisis de los elementos que configuran la cosa juzgada, tomando como referencia lo dispuesto en los artículos 123 y 452 del Código Procesal Civil, así como la jurisprudencia constitucional sobre la materia. En efecto, la Sala precisó que la garantía de la cosa juzgada exige la concurrencia de la triple identidad de sujetos, objeto y causa, procediendo posteriormente a verificar cada uno de dichos elementos en relación con el proceso anterior seguido entre las mismas partes. Así, respecto de la identidad de sujetos, la Sala estableció que en ambos procesos intervienen las

mismas partes procesales, esto es, Lissette Úrsula Postigo Villasante como demandante y Enrique Julián Aranda Cárdenas como demandado, manteniendo idénticas posiciones jurídicas. Asimismo, en relación con la identidad de objeto, advirtió que en el proceso N° 03461-2019-CI la demandante solicitó que se le declare propietaria por prescripción adquisitiva del inmueble ubicado en Fundo Buena Vista Pueblo Tradicional Alto Buena Vista Anexo Cacahuara, Lote 28-A, con un área de 165.00 m², parte del predio matriz inscrito en la Partida Registral N° 04005934; mientras que en el presente proceso pretende que se le declare propietaria, por el mismo modo de adquisición, del inmueble ubicado en Fundo Buena Vista Pueblo Tradicional Alto Buena Vista Anexo Cacahuara, Sub Lote 28-A (antes) y ahora Manzana D, Lote 08, con un área de 165.23 m², igualmente inscrito en la Partida Registral N° 04005934. Sobre esa base, el Colegiado Superior concluyó que existe identidad de objeto entre ambos procesos. En ese sentido, de la revisión de los argumentos del recurso de casación, se advierte que la recurrente no precisa de qué manera la Sala Superior habría incurrido en una infracción normativa de los artículos 123 y 452 del Código Procesal Civil ni de los incisos 2 y 13 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, limitándose a manifestar su discrepancia con la conclusión alcanzada por el Colegiado Superior respecto de la configuración de la cosa juzgada. En suma, lo que realmente pretende la casante, es que esta Sala Suprema efectúe un nuevo análisis de los hechos y circunstancias que ya fueron examinados por las instancias de mérito, finalidad que resulta incompatible con la naturaleza extraordinaria del recurso de casación, el cual no constituye una instancia adicional para el reexamen de cuestiones fácticas ni para la revaloración de lo ya determinado por los órganos jurisdiccionales de mérito. En consecuencia, la causal denunciada deviene en **improcedente**, al no advertirse infracción normativa de los artículos 123 y 452 del Código Procesal Civil ni de los incisos 2 y 13 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. **Décimo:** Con relación a la causal contenida en el **acápito b)** de la presente resolución, referida a la infracción normativa del artículo 950 del Código Civil, la recurrente sostiene que la Sala Superior omitió pronunciarse sobre la posesión continua, pacífica y pública que afirma haber acreditado por más de diez años, alegando además una supuesta motivación insuficiente de la resolución recurrida. Sin embargo, de la revisión de la sentencia de vista se advierte que la Sala Superior no omitió pronunciamiento sobre la concurrencia de los requisitos sustantivos de la prescripción adquisitiva de dominio previstos en el artículo 950 del Código Civil debido a que previamente verificó la existencia de cosa juzgada respecto de la misma pretensión, concluyendo que el conflicto ya había sido resuelto mediante sentencia firme recaída en el Expediente N° 03461-2019-0-0401-JR-CI-03. En efecto, una vez establecida la concurrencia de identidad de sujetos, objeto y causa, el Colegiado Superior concluyó que la pretensión de prescripción adquisitiva ya había sido definitivamente dilucidada entre las mismas partes, razón por la cual declaró improcedente la demanda. Bajo tal escenario procesal, no resultaba jurídicamente exigible efectuar un nuevo análisis de los elementos configurativos de la prescripción adquisitiva previstos en el artículo 950 del Código Civil, puesto que ello habría supuesto reabrir una controversia ya resuelta mediante sentencia firme. Asimismo, no puede sostenerse válidamente que exista motivación insuficiente, pues la sentencia recurrida expone de manera ordenada las razones fácticas y jurídicas que justifican la declaración de improcedencia de la demanda. La Sala desarrolló extensamente el contenido constitucional y legal de la cosa juzgada, examinó la identidad de sujetos, objeto y causa entre ambos procesos y explicó las razones por las cuales consideró que la pretensión ya había sido objeto de decisión definitiva. Por tanto, la recurrente no denuncia una ausencia de motivación, sino su desconformidad con la conclusión jurídica alcanzada por el Colegiado Superior. En ese orden de ideas, toda vez que la decisión impugnada se sustenta en la verificación de la existencia de cosa juzgada material y no en el análisis de los requisitos sustantivos que configuran la prescripción adquisitiva de dominio, no se advierte infracción normativa del artículo 950 del Código Civil. En consecuencia, al no guardar correspondencia la infracción denunciada con las razones que sustentan la resolución recurrida, la presente causal deviene en **improcedente**. **DECISIÓN:** Por las consideraciones expuestas, declararon: **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por **Bonifacia Villasante Calcina de Postigo**, en representación de Lissette Úrsula Postigo Villasante, mediante escrito del uno de agosto de dos mil veinticinco (fojas trescientos cincuenta y seis a trescientos sesenta y tres), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número veinte, del veintisiete de junio de dos mil veinticinco (fojas trescientos treinta y cuatro a

trescientos cuarenta). En consecuencia, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*; en los seguidos por Bonifacia Villasante Calcina de Postigo, en representación de Lissette Úrsula Postigo Villasante contra Enrique Julián Aranda Cárdenas sobre prescripción adquisitiva de dominio. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como **ponente** la señora juez suprema **Tovar Buendía**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² Segunda Disposición Complementaria Final del Código Procesal Civil. - "Las normas procesales son de aplicación inmediata, incluso al proceso en trámite (...)".

³ EXP. N° 00041-2020-PA/TC LIMA.

C-2537670-60

CASACIÓN N° 29342-2025 LIMA

Lima, veintisiete de abril de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por la **Sociedad Saco Oliveros Sociedad Anónima Cerrada**, mediante escrito del trece de agosto del año dos mil veinticinco (foja cuatrocientos cinco del Expediente Judicial Electrónico – EJE¹), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número quince, del veinticuatro de julio del año dos mil veinticinco (foja trescientos ochenta y tres), que **confirma** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número nueve del veintidós de abril del año dos mil veinticinco (foja doscientos setenta y cuatro), que declaró **infundada** la demanda, sobre nulidad de resolución administrativa. **I. ANTECEDENTES: 1.1. Demanda.** La parte demandante, **Sociedad Saco Oliveros Sociedad Anónima Cerrada**, interpone demanda el diecinueve de setiembre de dos mil veinticuatro, (foja tres), contra del Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Propiedad Intelectual (en adelante, el INDECOPI), con las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad parcial de la Resolución N° 2086-2024/SPC-INDECOPI de fecha veintidós de julio de dos mil veinticuatro, emitida por la Sala Especializada en Protección al Consumidor del INDECOPI, en lo que respecta a los numerales segundo, tercero, cuarto, sexto y octavo de su parte resolutive, en el que resolvió confirmar la Resolución 0059-2023/CC3, que -a su vez- sanciona a Sociedad Saco Oliveros Sociedad Anónima Cerrada, con una multa total de 134.9 UIT por haber vulnerado el deber de seguridad y la halló responsable por no cumplir con sus obligaciones vinculadas a la gestión de la convivencia escolar, ni impartir medidas de prevención de violencia en todas sus formas y luego de conocido un hecho de violencia escolar no adoptó las actuaciones necesarias frente a estos; por vulnerar el principio de legalidad, debido procedimiento administrativo y derecho de defensa. **Pretensión accesoria:** Se declare la nulidad parcial de la Resolución N° 2086-2024/SPC-INDECOPI de fecha veintidós de julio de dos mil veinticuatro, emitida por la Sala Especializada en Protección al Consumidor, en lo que respecta al numeral sexto de su parte resolutive, en el que resolvió confirmar la Resolución N° 0059-2023/CC3, que -a su vez- sanciona Sociedad Saco Oliveros Sociedad Anónima Cerrada con una multa de 134.9 UIT por la infracción al artículo 25 del Código de Protección y Defensa del Consumidor (por haber vulnerado el deber de seguridad); por contener vicios de motivación que acarrean su nulidad, además de haber sido emitida vulnerando los principios de razonabilidad y proporcionalidad así como lo dispuesto en el artículo 112 del Código de Protección y Defensa del Consumidor. Como sustento de su demanda alega que: **a)** La demandante sostiene que el Indecopi carece de competencia para supervisar el cumplimiento general de la Ley N° 29719 (Ley Antibullying). Argumenta que dicha facultad corresponde exclusivamente al Ministerio de Educación (Minedu) y a la Defensoría del Pueblo. Según el colegio, la autoridad de consumo solo podría intervenir ante una afectación particular y no bajo un enfoque de intereses colectivos o difusos. **b)** Alega que el proceso se originó por un incidente individual (el accidente de la menor L.C.P.A.), por lo que no debió calificarse como una afectación al interés colectivo. Sostiene que la autoridad realizó una valoración incorrecta al investigar una vulneración generalizada sin contar con pruebas de que el riesgo se extendiera a todo el alumnado. **c)** El colegio denuncia infracciones al principio de legalidad y al derecho de defensa debido a la inclusión de imputaciones genéricas y abiertas. Específicamente, cuestiona que no se individualizaron adecuadamente los hechos ni las sedes educativas involucradas en la acusación inicial. Asimismo, critica la

incorporación irregular de informes de fiscalización adicionales luego de iniciado el procedimiento sancionador. **d)** Respecto al accidente en la azotea, Saco Oliveros afirma que cumplió con el deber de seguridad mediante la implementación de señalización técnica (NTP 399.010.1.2016). Argumenta que el riesgo es inherente a la actividad humana y que la seguridad no implica la eliminación absoluta del peligro, sino una prevención razonable. Sostiene que el ingreso de la menor a una zona no autorizada fue un acto atípico que no es responsabilidad directa del proveedor. **e)** Finalmente, la demanda califica la multa de 134.9 UIT como irrazonable y carente de sustento legal. Cuestiona el uso del "beneficio ilícito" en el cálculo, argumentando que no se consideraron las medidas preventivas ya existentes. Además, rechaza la aplicación de factores agravantes por "interés colectivo", alegando que se trata de una doble penalización basada en un mismo evento particular. **1.2. Sentencia de primera instancia.** Mediante la resolución número nueve del veintidós de abril de dos mil veinticinco, emitida por el Vigésimo Quinto Juzgado Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima (foja doscientos setenta y cuatro), resolvió declarar **infundada** la demanda. **1.3. Sentencia de vista.** Mediante la resolución número quince, del veinticuatro de julio de dos mil veinticinco, la Séptima Sala Civil Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima (foja trescientos ochenta y tres), **confirma** la apelada que declaró **infundada** la demanda. Los argumentos de la sentencia de vista resumidamente son los siguientes: - La Sala estableció que el Indecopi posee plena competencia funcional para sancionar el incumplimiento de las obligaciones establecidas en la Ley N° 29719 (Ley Antibullying). El tribunal fundamentó que, si bien existen entes rectores en materia educativa, la omisión de los protocolos de convivencia escolar afecta directamente la idoneidad del servicio, transformando la infracción administrativa en una vulneración a los derechos del consumidor debidamente tutelados por la autoridad de mercado. - El colegio determinó que la recurrente vulneró el deber de seguridad al no implementar barreras físicas idóneas que restringieran el acceso a la azotea del centro educativo. La sentencia subraya que la simple señalización de prohibición resulta insuficiente e ineficaz cuando los públicos objetivos son menores de edad, quienes no pueden ser evaluados bajo el estándar del "consumidor razonable" adulto, exigiendo al proveedor medidas de prevención física adicionales y efectivas. - La sentencia de vista ratificó que el colegio no logró desvirtuar su responsabilidad en la falta de detección y tratamiento del acoso escolar. Se fundamentó que la institución no acreditó la ejecución de acciones preventivas concretas frente al maltrato psicológico y hostigamiento que sufría la menor de iniciales L.C.P.A. por parte de sus pares y docentes, lo cual derivó en una situación de riesgo extremo que culminó con el accidente de la estudiante. - La Sala desestimó el argumento de que se trataba de un caso estrictamente individual. Argumentó que la deficiencia en los sistemas de seguridad y la ausencia de protocolos de convivencia adecuados representaban un peligro potencial para toda la comunidad estudiantil. Este enfoque jurídico permitió validar la intervención de la Comisión de Protección al Consumidor N° 3 y la aplicación de criterios agravantes en la graduación de la multa. - Finalmente, el tribunal confirmó que la multa de 134.9 UIT cumple con los principios de razonabilidad y proporcionalidad. Validó la metodología utilizada por el Indecopi, que incluyó el cálculo del beneficio ilícito y la gravedad del daño físico y psíquico causado a la menor, concluyendo que la sanción no solo es una medida correctiva, sino un mecanismo necesario para desincentivar futuras conductas negligentes que pongan en riesgo la integridad de los menores de edad. **II. CONSIDERANDO: Primero:** El derecho a los medios impugnatorios constituye una de las manifestaciones fundamentales del derecho a la tutela jurisdiccional efectiva, proclamado como derecho y principio de la función jurisdiccional por el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, el cual garantiza que a ninguna persona se le prive de los recursos previstos por el ordenamiento jurídico. Cabe indicar que al ser el derecho al recurso un derecho prestacional de configuración legal, su ejercicio y dispensación están supeditados a la concurrencia de los presupuestos y requisitos que haya establecido el legislador para cada sector del ordenamiento procesal. **Fines del Recurso de Casación. Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón que nuestro legislador ha establecido, a través de lo prescrito en el artículo 384 del

Código Procesal Civil², modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a, **i)** la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y **ii)** la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Admisibilidad del recurso. Tercero:** El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, establece que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad que el Código Procesal Civil³. En este sentido, de acuerdo al artículo 391 del Código Procesal Civil, se deben observar lo siguiente: **Artículo 391.- Interposición y admisión* 1.** El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. **2.** El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. **3.** Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. **4.** Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. **5.** Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. **6.** Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. **Cuarto:** Efectuada la revisión de los requisitos de admisibilidad, se advierte que el recurso de casación se ha interpuesto ante la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; se ha interpuesto ante la Sala que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada. En relación al arancel judicial por concepto de casación, los recurrentes han cumplido con adjuntar el arancel judicial (foja cuatrocientos treinta y dos). Siendo así, se cumple con los requisitos señalados. **Requisitos de procedencia. Quinto:** **Requisitos de procedencia.** El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, sobre la procedencia del recurso de casación establece lo siguiente: **Artículo 34.- Recursos.** En el proceso contencioso administrativo proceden los siguientes recursos: (...) **3.** El recurso de casación contra las siguientes resoluciones: **3.1** Las sentencias expedidas en revisión por las Cortes Superiores; **3.2** Los autos expedidos por las Cortes Superiores que, en revisión, ponen fin al proceso. El recurso de casación procede en los casos que versen sobre pretensiones no cuantificables. Tratándose de pretensiones cuantificables, cuando la cuantía del acto impugnado sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.) o cuando dicho acto impugnado provenga de autoridad de competencia provincial, regional o nacional; y, por excepción, respecto de los actos administrativos dictados por autoridad administrativa distrital, cuando la cuantía sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.). En los casos a que se refiere el artículo 25 no procede el recurso de casación cuando las resoluciones de segundo grado confirmen las de primera instancia, en caso de amparar la pretensión. En este contexto, el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, aplicable supletoriamente al caso⁴, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso: **Artículo 393.- Improcedencia. 1.** La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391⁵ y 388⁶,

respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o, b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. (...) **Sexto:** Respecto al requisito de procedencia previsto en el literal c) numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil, se advierte que la recurrente apeló la resolución emitida en primera instancia, conforme se verifica del recurso de apelación (foja trescientos diez), por ende, esta exigencia se cumple. **Causales denunciadas. Séptimo:** La empresa demandante, interpone recurso de casación contra la sentencia de vista, sustentándola en las siguientes causales: **a) Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** La empresa recurrente sostiene que la Sala ignoró la totalidad de las medidas preventivas ya implementadas, como rejas frontales y señalización de prohibición bajo la normativa técnica. Cuestiona que la sentencia parta de la premisa de que los estudiantes, por ser menores, están imposibilitados de ser "consumidores razonables", negando su capacidad de comprender riesgos evidentes. Argumenta que la Sala impuso erróneamente un estándar de "seguridad absoluta" (cierre total y candado) en lugar de una "prevención razonable", lo cual considera un mandato de imposible cumplimiento. Sostiene que la caída de la menor fue un evento que involucró a una persona plenamente identificada, constituyendo una afectación particular y no una infracción proyectada a una colectividad. Denuncia que el supuesto "interés difuso" fue una construcción artificial de Indecopi mediante un informe elaborado después de iniciado el procedimiento administrativo, solo para justificar la competencia de la Comisión N°03. Alega que no se acreditó en autos la existencia de una condición de riesgo general (como infraestructura defectuosa) que expusiera por igual a todo el alumnado. La Sala afirma que el procedimiento es de naturaleza colectiva o difusa, pero calcula la multa basándose exclusivamente en el daño individual sufrido por una menor identificada mediante estándares de "Valor de la Vida Estadística". Critica que la Sala interpretara el refuerzo de la seguridad (colocación posterior de rejas laterales) como un reconocimiento tácito de un incumplimiento previo, lo cual considera una inferencia inválida. **b) Infracción normativa del artículo 9 de la Ley N° 29719 (Ley que promueve la convivencia sin violencia en las instituciones educativas) y del artículo 7 del reglamento de la misma Ley.** La recurrente sostiene que la Sala Superior incurrió en una interpretación errónea al reconocer competencia a Indecopi para fiscalizar el cumplimiento de la Ley Antibullying, a pesar de que dicha función está asignada legalmente a otras entidades del Estado. Se argumenta que, según el artículo 9 de la Ley N° 29719, es la Defensoría del Pueblo la entidad encargada de realizar el seguimiento y la supervisión del cumplimiento de las obligaciones previstas en dicha norma. El recurso precisa que el artículo 7 del Reglamento de la Ley N° 29719 otorga exclusivamente al Minedu la facultad de determinar el órgano competente para la supervisión de estas obligaciones, excluyendo al Indecopi de esta materia. El colegio denuncia que la sanción impuesta bajo el artículo 73 del Código de Protección y Defensa del Consumidor se sustentó íntegramente en el presunto incumplimiento de lineamientos de convivencia escolar de la Ley N° 29719, utilizándolos como fundamento autónomo de sanción sin tener la competencia legal para ello. La demandante sostiene que el Indecopi excedió los límites establecidos en el artículo 105 de su propio Código al intervenir en un sector donde la fiscalización de normas sectoriales específicas ya ha sido asignada a otros organismos especializados. **c) Infracción normativa por inaplicación de la resolución N° 102-2015-INDECOPI-COD y los criterios aplicados por el propio Indecopi en las resoluciones 1624-2023/SPC-INDECOPI y 1831-2023/SPC-INDECOPI.** El recurrente sostiene que la Resolución N° 102-2015-INDECOPI-COD delimita estrictamente las facultades de la Comisión N° 3, restringiéndola exclusivamente a procedimientos iniciados de oficio por afectaciones a intereses colectivos o difusos. Se argumenta que, al tratarse de un incidente con una persona plenamente identificada (la menor L.C.P.A.), la competencia correspondía a la Comisión N° 2 y no a la Comisión N° 3, lo que constituye un defecto orgánico que invalida las actuaciones administrativas. La demandante denuncia que la Sala Superior ignoró los criterios establecidos en las Resoluciones N° 1624-2023/SPC-

INDECOPI y N° 1831-2023/SPC-INDECOPI, donde el propio tribunal administrativo se inhibió de conocer casos individuales al no acreditarse una conducta generalizada o un riesgo para la colectividad. Alega que el Indecopi utilizó un segundo informe de fiscalización (Informe N° 006-2023/DFI-COMP) elaborado de forma extemporánea para intentar justificar una competencia "retroactiva" de la Comisión N° 3, transformando arbitrariamente un hecho particular en uno colectivo. El recurso enfatiza que, a pesar de haber citado estos precedentes y normas en la apelación, la Sala Superior guardó silencio absoluto, omitiendo explicar por qué se apartó de las reglas de distribución competencial y de los criterios jurisprudenciales previos. Sostiene que, conforme a los criterios inaplicados, para que la Comisión N° 3 sea competente debe existir un nivel de probanza suficiente de que el suceso se replicaría en otros consumidores, lo cual no fue demostrado en el presente proceso. **d) Infracción normativa por interpretación errónea del artículo 25 del código de protección y defensa del consumidor.** El colegio sostiene que la Sala Superior interpretó la norma como si impusiera un deber de seguridad absoluto, equivalente a la eliminación total de cualquier riesgo, incluso los imprevisibles. Argumenta que la finalidad del citado artículo 25 es establecer un estándar de prevención razonable frente a riesgos injustificados, considerando las condiciones normales o previsibles de uso del servicio. Señala que la azotea del quinto piso no formaba parte del tránsito habitual de estudiantes ni de la rutina escolar, por lo que no integraba el recorrido normal de los consumidores. Afirma que la institución ya contaba con medidas de control concretas, como rejas frontales y señalización de prohibición bajo normativa técnica, las cuales resultaban proporcionales al riesgo previsible. Sostiene que el acceso lateral cuestionado por la autoridad requería una conducta excepcionalmente riesgosa y voluntaria (trepar un muro) por parte del estudiante, lo cual excede el uso previsible del establecimiento. Critica que la Sala sustituyera el estándar legal de proporcionalidad por un criterio subjetivo que exige el sellado de cualquier punto de acceso, lo que genera una obligación de imposible cumplimiento práctico. Denuncia que la sentencia se basó únicamente en las imágenes de las actas de fiscalización, omitiendo integrar al análisis la realidad operativa del servicio educativo y el conjunto integral de medidas preventivas aplicadas. **Octavo:** Antes de proceder con el análisis del recurso de casación, es necesario reiterar que constituye un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal y solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. En ese sentido, la fundamentación de la parte recurrente debe ser clara, precisa y concreta, y debe indicar ordenadamente cuáles son las denuncias que configuran la infracción normativa que incurre directamente sobre la decisión contenida en la resolución impugnada o el apartamiento de los precedentes vinculantes dictados por la Corte Suprema de Justicia de la República. El Tribunal Constitucional ha señalado: "17. Ahora bien, corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entiéndase a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso. (...)". **Análisis de las causales denunciadas. Noveno.** Emitiendo pronunciamiento sobre la causal contenida en el acápite **a)** del séptimo considerando respecto a la infracción normativa de carácter procesal, se advierte que la empresa recurrente sostiene que la Sala incurrió en vicios de motivación al ignorar las medidas preventivas implementadas, como rejas y señalización técnica, e impone erróneamente un estándar de "seguridad absoluta" de imposible cumplimiento en lugar de una prevención razonable. Asimismo, cuestiona que se niegue a los menores la capacidad de ser "consumidores razonables" ante riesgos evidentes y denuncia que el accidente fue un evento particular con una persona plenamente identificada, cuya calificación como "interés difuso" fue una construcción artificial y extemporánea de Indecopi para justificar su competencia. Finalmente, alega que no se acreditó un riesgo general para todo el alumnado y critica la incoherencia lógica de calcular una multa basada en un daño individual bajo estándares de "Valor de la Vida Estadística" mientras se aplica una agravante colectiva, pretendiendo además validar la infracción mediante la inferencia inválida de que las mejoras de seguridad posteriores al suceso constituyen un reconocimiento de culpa. **9.1.** Del análisis de la sentencia de

vista, se advierte que la Sala sustentó adecuadamente sus motivos, y determinó respecto a la naturaleza del daño que, al brindarse el servicio educativo a toda una comunidad de estudiantes, cualquier deficiencia en la seguridad de la infraestructura representa una "posible afectación a todo el alumnado", la sentencia sostiene que los daños a grupos indeterminados unidos por una situación de hecho común (como la seguridad de los consumidores) configuran una afectación a intereses difusos y colectivos, por tanto es válido la competencia del INDECOPI para actuar de oficio, señalando que la afectación se concretó en la menor L.C.P.A., pero el riesgo era generalizado. **9.2.** Respecto al análisis de la idoneidad de las medidas de seguridad efectuadas por la recurrente, conforme las instancias de mérito lo han desarrollado la institución educativa no cumplió con adoptar las medidas de seguridad en forma suficiente, motivando adecuadamente que, tratándose de menores de edad (inicial y primaria), resulta "lógico" aplicar el estándar de "consumidor razonable" (prudente y diligente). Finalmente, la sala cumplió con motivar que la señalización técnica (NTP 399.010) no era suficiente por sí sola, pues el acceso a la azotea debía contar con un sistema de seguridad físico (como candados o rejas completas) para impedir el acceso de los menores. **9.3.** Finalmente, respecto a la motivación de la multa, la Sala examinó los componentes del cálculo de la sanción de 134.9UIT, la sentencia detalla que la multa se basó en la metodología del Decreto Supremo N° 032-2021-PCM, considerando el "daño efectivo" a la salud de la menor (politraumatismos y fracturas) como variable de cálculo. La Sala motivó la aplicación del agravante del 30% argumentando que la conducta infractora afectó el interés colectivo de los consumidores. Respecto al argumento de que la mejora de las rejas fue posterior, la Sala resolvió que dichas acciones "no eximen de la responsabilidad" por la falta de implementación idónea al momento del accidente. **9.4.** En conclusión, la Sala Superior cumplió con la formalidad de exponer los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan su decisión, basándose en instrumentos como las actas de fiscalización y la normativa de protección al consumidor. No obstante, el recurso de casación sostiene que dicha motivación es sustancialmente defectuosa, argumentando que las razones expuestas son lógicamente contradictorias al sancionar un hecho particular bajo una calificación colectiva y jurídicamente erróneas al imponer un estándar de seguridad absoluto que desnaturaliza el principio de prevención razonable; por lo que no estamos ante un supuesto de vulneración a la garantía constitucional de debida motivación judicial conforme el casacionista lo ha postulado, si no que el recurrente no se encuentra conforme con los resultados del proceso; y pretende una revaloración probatoria de hechos y documentos, que ya fueron analizados por las instancias de mérito; Y desde esta perspectiva, el recurso deviene en improcedente. **9.5.** Respecto a las causales establecidas en el acápite b), c) y d) se advierte que las mismas son causales de carácter material, por lo que su análisis se efectúa de forma conjunta, por lo que entorno a la interpretación errónea respecto a las funciones del Minedu y la Defensoría, la Sala determinó que el Indecopi es competente para investigar y sancionar el incumplimiento de la Ley Antibullying bajo su rol de fiscalizador de la idoneidad del servicio educativo, esto se sustentó en las normas sectoriales (Ley N° 29719) que sirven como parámetros para verificar si el proveedor brindó un servicio idóneo, y lo que se sanciona es el resultado lesivo en el consumidor por la inobservancia de dichas normas. **9.6.** Respecto a la inaplicación de la Resolución N°102-2015 y los precedentes del Indecopi, la recurrente sostiene que se inaplicaron reglas que restringen la competencia de la Comisión N°03 a casos colectivos y que se ignoraron precedentes similares, al respecto la Sala resolvió que el riesgo era generalizado para toda la comunidad estudiantil debido a las deficiencias de seguridad, lo que legitima la actuación de oficio de la Comisión en defensa de intereses difusos, por tanto el riesgo en la seguridad de los consumidores afecta a grupos indeterminados, por lo que el accidente de la menor concretó una afectación que proyectaba un riesgo hacia todo el alumnado. **9.7.** Finalmente sobre la interpretación del deber de seguridad del artículo 25 del Código de Protección y Defensa del Consumidor, la Sala determinó que la simple señalización de prohibición no es una medida idónea para menores de edad, quienes no califican como "consumidores razonables" y requieren barreras físicas efectivas, ello se basó en pruebas fotográficas que demostraban que el acceso a la azotea estaba abierto, sin candado y con rejas que no cubrían la totalidad del paso (dejando el lateral libre), lo que representaba un riesgo injustificado, por lo que se concluyó que las instituciones educativas deben garantizar condiciones idóneas mediante

deberes de cuidado y protección superiores, no limitándose a advertencias visuales. **9.8.** En suma, desde los fundamentos de la Sala, no hubo inaplicación de las normas cuestionadas, sino una interpretación de dichas normas orientada a la protección del consumidor (menores de edad). El recurso de casación, por el contrario, busca demostrar que la Sala aplicó indebidamente estos artículos al extender la competencia de Indecopi y al elevar el estándar de seguridad por encima de lo que el colegio considera "razonable" según la ley. **9.9.** Finalmente, conforme a lo analizado precedentemente, del contenido del recurso que sustenta las causales se aprecia que lo que en realidad pretende la parte impugnante es reabrir el debate sobre cuestiones de hecho y de derecho ya decididas, configurando su planteamiento como si se tratase de un recurso de apelación, como si la sala suprema actuaría como si fuese una tercera instancia. Tal pretensión desconoce la naturaleza extraordinaria del recurso de casación, cuya finalidad no es revisar el fondo de la controversia ni revalorar la prueba, sino verificar la correcta aplicación del derecho. **9.10.** En ese sentido, las causales planteadas se encuentran subsumidas en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, por lo que deviene **improcedente**. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, declararon **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por **Sociedad Saco Oliveros Sociedad Anónima Cerrada**, mediante escrito del trece de agosto de dos mil veinticinco (foja cuatrocientos cinco), contra la resolución número quince del veinticuatro de julio de dos mil veinticinco (foja trescientos ochenta y tres) emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros. En consecuencia, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por Sociedad Saco Oliveros Sociedad Anónima Cerrada, contra el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual -INDECOPI, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Por licencia de los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta y Bustamante Del Castillo, integran la sala, la señora Jueza Suprema Álvarez Olazábal y el señor Juez Supremo Linares San Román. Interviene como ponente el señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón. S.S. DELGADO AYBAR, ÁLVAREZ OLAZÁBAL, LINARES SAN ROMÁN, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN**

- 1 En adelante, todas las referencias remiten al tomo III este expediente, salvo indicación distinta.
- 2 Se precisa que si bien la Ley N° 31591, publicada en el diario oficial El Peruano el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, modifica diversos artículos del Código Procesal Civil en relación al recurso de casación; tales modificaciones no son aplicables al caso concreto, conforme a lo dispuesto en la segunda disposición complementaria del citado código.
- 3 Artículo 35.- Requisitos de admisibilidad y procedencia
Los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil.
- 4 Artículo 35.- Requisitos de admisibilidad y procedencia
Los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil.
En caso de que el recurrente no acompañase la tasa respectiva o la acompañase en un monto inferior, el Juez o la Sala deberán conceder un plazo no mayor de dos días para que subsane el defecto. (Texto según el artículo 33 de la Ley N° 27584)
- 5 Artículo 391.- Interposición y admisión
 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.
 2. El recurso se interpone:
 - a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.
 - b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.
 - c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.
 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria.
 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.
 5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso,

sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos.

(Modificado por la Ley 27663, 27703, 29364, 31591)

⁶ Artículo 388.- Causales

Son causales para interponer recurso de casación:

1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.
2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.
3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.
4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.
5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.

(modificado por la Ley 29364 y 31591)

⁷ EXP. N° 00041-2020-PA/TC LIMA.

C-2537670-61

CASACIÓN N° 12475-2023 LIMA

TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE LA MERCANCÍA BOLAS DE ZINC

SUMILLA: Las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina. En tal sentido, para la clasificación de los productos denominados comercialmente "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", se debe tener en cuenta la remisión a la nota explicativa de la partida 75.08 del Sistema Armonizado, la cual exige que la mercancía presente características determinadas, como la de estar provista de ganchos; y excluye de dicha partida, incluso si se destinan para su utilización como ánodos, las bolas en bruto, por lo que se debe privilegiar su interpretación literal. Por lo tanto, corresponde que los productos sean clasificados en la subpartida 7901.11.00.00, al no cumplir las características que se exigen para su clasificación en la subpartida 7907.00.90.00.

PALABRAS CLAVE: bolas de zinc, clasificación arancelaria, notas explicativas, reglas de interpretación de la Nandina.

Lima, veinticuatro de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPUBLICA: VISTA: La causa número doce mil cuatrocientos setenta y cinco - dos mil veintitrés, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, con la intervención como **ponente** el señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**, al que se adhieren los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta Bustamante del Castillo y Proaño Cueva y con el **voto en discordia** de la señora Jueza Suprema **Delgado Aybar** con la adhesión de los señores Jueces Supremos Pereira Alagón y Díaz Vallejos; se emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO:** Se trata del recurso de casación interpuesto por la demandada **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés (foja mil noventa y tres del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número dieciocho, del veinte de enero de dos mil veintitrés (foja mil sesenta y uno), que **confirmó** la sentencia apelada, emitida mediante resolución catorce, del quince de septiembre de dos mil veintidós (foja setecientos treinta y uno), que declaró **fundada** la demanda y, en consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04034-A-2021, del diez de mayo de dos mil veintiuno. **Antecedentes: Pretensiones demandadas.** Del escrito del veintiséis de agosto de dos mil veintiuno (foja tres), se advierte que la demandante, **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, plantea como **pretensión principal** que se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04034-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-000658, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto "bolas de zinc 50 mm". Asimismo, como **pretensión accesoria**, requiere que se declare que las "bolas de zinc 50 mm" objeto de la solicitud de restitución de

derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima el beneficio de restitución de derechos arancelarios, al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. **Sentencia de primera instancia.** Emitida mediante resolución número catorce, del quince de setiembre de dos mil veintidós (foja setecientos treinta y uno), esta sentencia declaró **fundada** la demanda. Señaló en esencia lo siguiente: [...] **5.8 En el presente caso, con relación a la clasificación arancelaria de las mercancías bolas de zinc y medias bolas de zinc, se debe indicar que las notas explicativas de la partida 79.07, señalan que las manufacturas de zinc se clasifican en esta partida y que para el caso de ánodos de galvanoplastia se debe considerar el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08, siendo que este agrupa a los ánodos de níquel refinado que se utilizan para el niquelado vía electrolítica; estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02, y que se presentan en formas de estrellas, anillos o perfiles especiales con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso en el caso de ánodos en barra en la longitud que se utilizan como ánodos; en placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. 5.9 Como se observa, para que las mercancías sean clasificadas en la Partida 79.07, estos ánodos de níquel deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos, situación que no acontece en el presente caso. En ese orden de ideas, las mercancías objeto de la presente demanda no pueden ser clasificadas en la Partida 79.07, toda vez que no reúnen las características indicadas en el Punto 2 del Apartado "A" de la Nota Explicativa de la Partida 75.08. Asimismo, como se concluyó en líneas anteriores estas mercancías constituyen zinc en bruto y no manufacturas zinc, toda vez que estas han sido sometidos a procesos de fusión, colada y tamboreo, que no producen una alteración del zinc en forma bruta que permita clasificarlos en la partida "las demás" (79.07), que agrupa a las manufacturas de zinc, de acuerdo al principio de progresividad. 5.10 Debe indicarse además que, las Notas Explicativas del Sistema Armonizado se utilizan como elementos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida, Notas de Sección, Capítulos y subpartidas del Sistema Armonizado; por lo tanto, lo aducido por el Tribunal Fiscal en la resolución apelada sobre la imposibilidad de realizarse una interpretación mutatis mutandi de las Notas Explicativas carece de sustento. 5.11 Lo arribado por esta judicatura guarda armonía con lo resuelto por la reunión de expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) en la Resolución N° 2272, que clasifica a las bolas de zinc de 50 mm, en la subpartida NANDINA 7901.11.00, de aplicación obligatoria por los países miembros. 5.12 En ese orden de ideas, se concluye que la mercancía denominada "Bolas de Zinc" y "Medias Bolas de Zinc" deben clasificarse en la Partida 7901.00, y ser zinc en bruto y al tener un contenido superior a 99.99% en peso entonces, corresponde clasificarse en la Subpartida Nacional 7901.11.00.00 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo 342-2016-EF. [Énfasis agregado] **Sentencia de vista.** Contenida en la resolución número diecinueve, del veinte de enero de dos mil veintitrés (foja mil sesenta y uno), **confirma** la sentencia apelada, que declaró **fundada** la demanda. El colegiado superior argumentó básicamente lo siguiente: [...] **DÉCIMO CUARTO:** De la documentación anotada, se puede advertir que los productos "bolas de zinc de 50 mm", constituyen zinc en bruto de alta pureza 99.995% de su peso, presentados en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeado-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, además se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como por ejemplo la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia) que no presentan por sí mismas características de fabricación para un fin específico, precisando que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambió su composición solo su aspecto, pues de zinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de zinc, es decir, que el producto observado sigue siendo zinc electrolítico o zinc en bruto cuya presentación varió de lingotes de zinc a**

bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%, lo que significa que la mercancía denominada "bola de zinc 50 mm" sigue siendo zinc en bruto. Cabe señalar, que si bien en diversa documentación obrante en autos, la empresa codemandada denomina al producto como "ánodos de zinc", sin embargo, la Administración siempre se ha dirigido respecto al producto como "Bolas de Zinc", lo que se aprecia en la documentación ya acotada, en la que se señala que el nombre del producto es "Bolas de Zinc", además es la denominación con la que fue exportado mediante la DAM N° 118-2017-41118814. DÉCIMO QUINTO: Sobre la base de lo referido, continuando con el examen dirigido a determinar la correcta clasificación arancelaria de las "bolas de zinc de 50 mm", en virtud de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF aplicable por temporalidad, según las cuales es el texto de la Partida y Subpartida Nacional Arancelaria así como las Notas de Sección y Capítulo las que establecen la correcta clasificación arancelaria, se advierte que la Partida 79.01 denominada "zinc en bruto", del citado Arancel de Aduanas, comprende zinc sin alea con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso, así como aleaciones de zinc. A su vez, la Nota Explicativa de esta partida indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, productos que se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc.; asimismo, establece que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales o también puede ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. De ello, se puede inferir que el zinc en bruto está referido al zinc en formas primarias, obtenidas por fusión colada, que no ha sido sometido a un trabajo superior o más complejo que un desbarbado grosero, solo se ha eliminado el excedente de material (conocido como rebarba) de los bordes, considerando que las formas en bruto de zinc como son las masas, lingotes, placas, palanquilla (barras) o formas similares, o granalla (granos) son materias primas que por sus características pueden tener diversas aplicaciones, además el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. Estando acreditado que la mercancía observada consiste en zinc en bruto de alta pureza 99.995% cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeado-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como por ejemplo la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia) que no presentan por sí mismas características de fabricación para un fin específico, precisando que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de zinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de zinc, el producto sigue siendo zinc electrolítico o zinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola de 50mm, como se ha señalado anteriormente; la misma debe excluirse de la Partida 79.07, consecuentemente no corresponde su clasificación en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 como sostienen las codemandadas. Por tanto, reiterando que el producto observado se trata de zinc en bruto presentada en forma de bola, la mercancía denominada comercialmente "bolas de zinc 50mm" debe ser clasificada en la Subpartida Nacional Arancelaria 7901.11.00.00 al amparo de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF complementadas con las Notas Explicativas del Sistema Armonizado. Por su lado, las Notas Explicativas correspondientes a la Partida 79.07, que como ya se ha dicho es una partida residual que comprende a productos con un fin más específico; señalan que comprende, entre otros, a los ánodos empleados en galvanoplastia, sin embargo, su propio texto define su alcance al remitirse al apartado A de la Nota explicativa de la partida 75.08, en donde se describen a los ánodos de galvanoplastia hechos de níquel, cuyas características ahí indicadas, se hacen extensivas para los ánodos de zinc en virtud de la remisión expresa. Así, en las mencionadas Notas Explicativas se precisa que para ser clasificadas en tal partida 75.08 -las demás manufacturas de níquel-, deben presentar las características propias de un ánodo para níquelado, es decir, estar provistos, de ganchos

para colgarlos en el baño de níquelado; o, estar roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; empero los productos materia de análisis, no cuentan con dichos ganchos, tampoco se encuentran roscados, taladrados, etc., por ende, no pueden considerarse ánodos de zinc, como erradamente sostienen los demandados. [Énfasis agregado] **Fundamentos del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del veintitrés de enero de dos mil veinticuatro (foja quinientos veintinueve del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Se han inaplicado las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación, por limitarse a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de la Empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior; asimismo, la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa, pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del sistema armonizado de la comunidad andina, no se conciben con su conclusión. **b) Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación incongruente.** La sentencia de vista se pronunció sobre un aspecto no controvertido por las partes del presente proceso, lo que vicia su pronunciamiento de motivación ultra petita, ya que no correspondía que incorporara cuestionamientos a los informes técnicos presentados por la recurrente en calidad de prueba y mucho menos que analizara un hecho no alegado ni cuestionado por las partes, sino más bien reconocido de forma unánime. Se incurrió en motivación incongruente al omitir considerar argumentos de suma relevancia para resolver la controversia, toda vez que no emitió pronunciamiento alguno sobre su solicitud de inicio del procedimiento de interpretación prejudicial, en virtud al artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), solicitado mediante escrito del veintiséis de septiembre de dos mil veintidós. **c) Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica.** Se ha inaplicado el principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, la sala superior incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA), vulnerando de esa manera también su derecho de defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redunda en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** No se valoró el contenido de cada uno de sus informes técnicos, ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. Agrega que no se ha valorado tales documentos técnicos, sustentándose en un aspecto que no es ni ha sido discutido por ninguna de las partes, sino más bien reconocido y que, además, es falso. **e) Infracción normativa por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redunda en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, pues se ampliaron sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general.** Se ha interpretado erróneamente la primera y sexta reglas, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación, y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria y, si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada fuera del texto a la partida y de las notas explicativas referidas a la partida. La Sala únicamente cita las notas explicativas del capítulo 79 y de la sección XV, así como de las partidas 7901 y 7907, mas no cita las notas explicativas de los diversos capítulos de esta sección que hace referencia y de las cuales se advertiría que la expresión en bruto puede presentarse en forma de bolas. Asimismo, se interpretó

erradamente las reglas en mención, pues para establecer los alcances de la partida 7901 “zinc en bruto” se remitió directamente a las notas explicativas del sistema armonizado referidas a las partidas de otros metales, distintos al zinc, de la sección XV, desconociendo que aquella partida tenía su propia nota explicativa que enumeraba los productos comprendidos en ella, por lo cual no resulta correcta la interpretación de la Sala Superior de la Nota Explicativa de la partida 7901. f) **Infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el arancel de aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** Se ha vulnerado abiertamente el principio de progresividad, pues en el considerando séptimo realiza un análisis inverso, asumiendo que sus productos no cumplirían con determinadas características establecidas en la partida residual 7907. Realiza un análisis inverso al que presupone al principio de progresividad, pues concluye que sus productos no cumplen con determinadas características establecidas en la partida 7907, para algunos de los productos clasificados en dicha partida, sino que resultaba correcto que se clasifiquen en la partida 7901. g) **Infracción normativa por interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 y 79 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina.** Se incurre en dicha infracción al considerar, que también los procesos de fusión, fundición y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura. Agrega que, la sentencia de vista no establece sustento legal ni técnico para calificar como simples a los procesos de fusión, fundición y colada, por lo que tal afirmación carece de fundamento. No existe sustento alguno para que se incluyan como procesos mecánicos a los procesos en mención. Asimismo, la Sala ha interpretado de forma equivocada por las consideraciones generales del capítulo 72, pues ha concluido como procesos que no modifican la clasificación. h) **Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, consecuentemente, del principio de legalidad establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.** La sentencia de vista validó la clasificación que Sunat realizó de sus productos, en función al nuevo criterio publicado con posterioridad a la declaración de estos, validó también la contravención del artículo 149° de la Ley General de Aduanas, extremo que omitió analizar en su pronunciamiento y por tanto la vulneración del principio de legalidad, que debe regir la actuación administrativa. Asimismo, acogió la postura de la SUNAT, por tanto, incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. i) **Infracción normativa por inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA)** Se ha inaplicado lo dispuesto por el artículo 103 de la Constitución Política del Perú y el artículo 3 del Tratado de Creación del TJCA con ocasión del recurso de reconsideración presentado por la empresa recurrente contra la Resolución N° 2272. Agrega que únicamente dio cuenta del criterio establecido en la Resolución N° 2272, desconociendo el principio de no retroactividad recogido en el artículo 2 de la misma resolución. **CONSIDERANDO: PRIMERO: El recurso de casación. 1.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo

petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **SEGUNDO: Interpretación prejudicial.** Mediante auto del veinte de diciembre de dos mil veintitrés (foja doscientos cuarenta del cuaderno de casación), la Quinta Sala Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema resolvió **prescindir** de la Interpretación Prejudicial de las normas comunitarias y de las consultas que se detallan en el “Informe de consulta de interpretación prejudicial”, elaborado por la Secretaría de este Tribunal Supremo, referidas a los artículos 1, 3, 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; al artículo 123 de la Decisión 500; al artículo 9 de la Decisión 425; a la Decisión 812 - Aprobación de la Nomenclatura Común - NANDINA, así como a las reglas generales para su interpretación contenidas en el anexo de la misma decisión; a las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - NANDINA; a las Resoluciones 2183 y 2292, así como a las preguntas propuestas por las partes. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza procesal. TERCERO: Infracción normativa de los numerales 3, 5 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y de los artículos VII del título preliminar, 50 (numeral 6) y 197 del Código Procesal Civil —causales a), b) y d)— 3.1.** Comencemos por citar los dispositivos constitucionales cuya infracción se alega: **Constitución Política del Estado. Artículo 139.- PRINCIPIOS DE LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA.** Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de lo establecido, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales. [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. [...] 14. El principio de no ser privado del derecho de defensa en ningún estado del proceso. Toda persona será informada inmediatamente y por escrito de la causa o las razones de su detención. Tiene derecho a comunicarse personalmente con un defensor de su elección y a ser asesorada por éste desde que es citada o detenida por cualquier autoridad. **3.2.** Es pertinente señalar que el derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva constituyen principios consagrados en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, y que, entre otros, comprenden el deber de los jueces de observar los derechos procesales de las partes y el derecho de los justiciables a obtener una resolución fundada en derecho ante su pedido de tutela en cualquier etapa del proceso. **3.3.** Uno de los componentes del derecho al debido proceso se encuentra constituido por el denominado **derecho a la prueba**, que constituye un derecho eminentemente complejo, compuesto por el derecho de las partes a ofrecer los medios probatorios que consideren necesarios, a que estos sean admitidos, adecuadamente actuados, que se asegure la producción o conservación de la prueba a partir de la actuación anticipada de los medios probatorios y que estos sean valorados de manera adecuada y con la motivación debida, con el fin de darles el mérito probatorio que tengan en la sentencia. **3.4.** Además, por ser un derecho que se materializa dentro de un proceso, está delimitado por una serie de principios que determinan su contenido; entre ellos pueden mencionarse los principios de pertinencia, idoneidad, utilidad, preclusión, licitud, contradicción, debida valoración, entre otros, previstos en el artículo 188 y siguientes del Código Procesal Civil. **3.5.** Interesa para los presentes efectos referirnos al principio de la debida valoración de los medios probatorios actuados, pues si el derecho a probar, como lo establece el artículo 188 del Código Procesal Civil, tiene por finalidad producir en la mente del juzgador el convencimiento sobre la existencia o inexistencia de los hechos afirmados por

las partes, se convertiría en una garantía únicamente declarativa o ilusoria si aquel no apreciara adecuada y razonablemente el material probatorio, lo que daría lugar a una sentencia irregular o arbitraria. **3.6.** En efecto, las pruebas que sustentan la pretensión y la oposición de las partes tienen su correlato en el deber del juez de valorar de manera conjunta el causal probatorio aportado, de acuerdo a lo preceptuado por el artículo 197 del código adjetivo, que prescribe: **Código Procesal Civil. Valoración de la prueba. Artículo 197.-** *Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.* Esta actividad, inherente a los aspectos de prueba-valoración-motivación, no debe expresarse en la forma de meros agregados mecánicos, sino en el juicio racional empleado por el juzgador para establecer la conexión entre los medios de prueba presentados por las partes y la verdad o falsedad de los enunciados sobre los hechos en litigio. **3.7.** La falta de percepción o la omisión de valorar la prueba para el esclarecimiento de los hechos puede generar errores en la logicidad, que repercuten en la garantía del debido proceso. Constituye, además, un atentado contra el principio de igualdad de las partes, por vulnerar el derecho subjetivo de probar, pues una deliberación afectada de este modo resulta ser claramente parcial, al apartar del proceso el material probatorio de una de las partes intervinientes, lo cual ocasiona perjuicio. Así, se incurre en arbitrariedad, por expedir una sentencia irregular, con errores *in cogitando*. **3.8.** Asimismo, el debido proceso comprende el derecho a obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, ello en concordancia con lo preceptuado por los incisos 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. **3.9.** Por lo tanto, con relación al deber de motivación, tenemos que el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, señala que: Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan [...]. **3.10.** Además, el artículo VII del título preliminar y el inciso 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, cuya infracción también ha sido invocada por la recurrente, disponen lo siguiente: **Código Procesal Civil. Artículo VII.-** El Juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no puede ir más allá del peticitorio ni fundar su decisión en hechos diversos de los que han sido alegados por las partes. **Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso:** [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. **3.11.** Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") vs. Venezuela, se ha pronunciado de la siguiente manera: 77. La Corte ha señalado que la motivación "es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión". El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática. **3.12.** En el mismo sentido, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N° 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 37-2012-PA/TC (fundamento 35) en el sentido de que: *La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente, expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y por tanto, deseable social y moralmente.* **3.13.** La motivación de lo que se decide es interna y externa. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto⁴, con implicancia en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera⁵. En esa perspectiva, la justificación externa requiere i) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; ii) que toda motivación sea completa, debiendo motivarse todas las

opciones; y iii) que toda motivación sea suficiente, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión⁶. **3.14.** En el marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, que, en estricto, son: i) la motivación omitida, ii) la motivación insuficiente y iii) la motivación contradictoria. La primera hace referencia a la omisión formal de la motivación, esto es, cuando no hay rastro de la motivación misma. La segunda se presentará cuando exista motivación parcial que vulnera el requisito de completitud; comprende la motivación implícita, que se da cuando no se enuncian las razones de la decisión y esta se hace inferir de otra decisión del juez, y la motivación por relación, cuando no se elabora una justificación independiente sino se remite a razones contenidas en otra sentencia; asimismo, la motivación insuficiente se presentará principalmente cuando no se expresa la justificación de las premisas, que por tanto no son aceptadas por las partes, no se indican los criterios de inferencia, no se explican los criterios de valoración o no se explica por qué se prefiere una alternativa y no la otra. Finalmente, estaremos ante una motivación contradictoria cuando existe incongruencia entre la motivación y el fallo o cuando la motivación misma es contradictoria. **3.15.** El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC señala que el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha vulnerado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada. **3.16.** De esta manera, al juez supremo no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **Análisis del caso concreto respecto a la causal procesal. 3.17.** En el caso concreto, respecto a la causal contenida en el literal a), la recurrente sostiene básicamente que la sentencia de vista se ha limitado a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de la empresa que contradecían directamente la postura de la Sala Superior; asimismo, la sentencia impugnada contiene una incoherencia narrativa, pues sus premisas, establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, no se conciben con su conclusión. **3.18.** Con relación a esta argumentación, conviene precisar que es posible identificar un hilo argumentativo seguido por la Sala Superior para estimar la demanda, el cual puede resumirse en los siguientes términos: **Primero:** Los productos "bolas de zinc de 50 mm" constituyen zinc en bruto de alta pureza, con 99.995% de su peso, presentados en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros; además se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos —como la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia)—, y que no presentan por sí mismos características de fabricación para un fin específico. **Segundo:** El proceso al cual fue sometida la materia prima no cambió su composición, solo su aspecto, pues de zinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de zinc; es decir que el producto observado sigue siendo zinc electrolítico o zinc en bruto cuya presentación varió de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%, lo que significa que las mercancías denominadas "bolas de zinc 50 mm" siguen siendo zinc en bruto. **Tercero:** En virtud de la primera y sexta reglas generales para la interpretación de la nomenclatura contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, según las cuales es el texto de la partida y subpartida nacional arancelaria así como las notas de sección y capítulo los que establecen la correcta clasificación arancelaria, se advierte que la partida 79.01 - "Zinc en bruto" del citado Arancel de Aduanas comprende al zinc sin alea con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso, así como a las aleaciones de zinc. **Cuarto:** De zinc electrolítico rectangular cambió de forma a bolas de zinc, de modo que el producto sigue siendo zinc electrolítico o zinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola de 50 mm. **Quinto:** El producto bajo análisis es zinc en bruto presentado en forma de bolas; la mercancía denominada comercialmente "bolas de zinc 50 mm" debe ser clasificada en la subpartida nacional arancelaria 7901.11.00.00 al amparo de la primera y sexta reglas generales para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, complementadas con las notas explicativas del

Sistema Armonizado. **Sexto:** En las notas explicativas de las partidas 79.07 y 75.08 se precisa que, para ser clasificadas en tal partida 75.08 - "Las demás manufacturas de níquel", deben presentar las características propias de un ánodo para niquelado, es decir, estar provistas de ganchos para colgarlas en el baño de niquelado o estar roscadas, taladradas, etcétera, para colocarles los ganchos; empero los productos materia de análisis no cuentan con dichos ganchos ni se encuentran roscados, taladrados, etcétera; por ende, no pueden considerarse ánodos de zinc. **3.19.** En ese sentido, se desprende que, independientemente del mérito o corrección que pueda atribuirse a las consideraciones expresadas por la Sala Superior, lo cierto es que la decisión contenida en la sentencia de vista objeto de análisis está fundada en una argumentación que ha sido construida válidamente por el colegiado superior sobre la base de premisas que, no solo se encuentran expuestas y sustentadas en atención a los hechos acreditados en los autos (premisas fácticas) y el derecho aplicable a la controversia (premisas jurídicas), sino que, además, evidencian una secuencia lógica capaz de sustentar la decisión adoptada. **3.20.** Por tanto, se observa que la Sala de mérito sí explica las razones por las cuales ampara la demanda, dando respuesta a los agravios de la parte recurrente. Entonces, se advierte que los argumentos expresados como fundamento de la sentencia de vista objeto de impugnación han cumplido con el estándar de motivación exigido por las disposiciones legales invocadas; además, la sola discrepancia que mantiene la parte recurrente con lo discernido en la recurrida no puede generar la nulidad de esta última por afectación del debido proceso y la debida motivación. Consecuentemente, la causal contenida en el **literal a)** deviene **infundada**. **3.21.** Por otro lado, en cuanto a las causales descritas en los **literales b) y d)**, la recurrente alega que la instancia de mérito se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido, pues no correspondía que incorporara el cuestionamiento referido a que los informes técnicos proporcionados por la empresa aludían a los productos materia de clasificación, con lo cual se desconoció el mérito probatorio de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería. **3.22.** Sobre ello, debe precisarse que esta Corte Suprema tiene expuestas en sus decisiones una larga doctrina referida a la naturaleza del derecho a la prueba como uno de carácter complejo, compuesto por el derecho de las partes a ofrecer los medios probatorios que consideren necesarios, a que estos sean admitidos y adecuadamente actuados, a que se asegure la producción o conservación de la prueba a partir de la actuación anticipada de los medios probatorios y a que estos sean valorados de manera adecuada y con la motivación debida, con el fin de darles el mérito probatorio que corresponda en la sentencia; y sobre la posibilidad de cautelar la correcta aplicación de este derecho en el proceso. No obstante, ello nunca ha implicado que este colegiado pueda o pretenda sustituir la competencia que corresponde únicamente a las instancias de mérito para valorar el causal probatorio existente en los autos y desprender a partir de ello las premisas fácticas sobre las cuales se construirá la decisión del caso. **3.23.** En esta ocasión, al dar lectura a los argumentos expresados por la recurrente, se observa que no hacen referencia a algún tipo de infracción cometida por la Sala Superior con relación a las reglas que rigen la valoración de los medios probatorios, sino que en el fondo se dirigen a cuestionar el resultado de esta valoración, afirmando que el colegiado superior desconoció el mérito probatorio de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, sustentándose en un aspecto que no fue cuestionado por las partes y en una afirmación falsa. Es decir, en realidad la recurrente no demuestra la existencia de vicios en la labor de valoración probatoria, sino que, por el contrario, se opone al razonamiento adoptado por la Sala Superior en función de los resultados de dicha valoración, por considerar este criterio desacertado o impropio. **3.24.** Empero, como ya se ha explicado, la posibilidad de denunciar válidamente, como sustento del recurso de casación, infracciones del derecho a la prueba exige que estas denuncias se encuentren referidas con precisión a la vulneración de los principios y reglas que rigen la actividad probatoria, y no que sean empleadas como medio para oponerse al sentido de las conclusiones fácticas determinadas como resultado de esta actividad, por considerarlas inapropiadas, inexactas o, por cualquier razón, debatibles. Por tanto, se advierte de los considerandos séptimo, décimo octavo y décimo noveno que el colegiado superior sí ha valorado los referidos informes, aunque ha determinado que aquellos no proporcionarían criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para dilucidar la controversia, pues no se verifica un análisis respecto a la clasificación arancelaria a que se contrae el caso concreto.

3.25. Aunado a ello, cabe resaltar que la operación de determinación de los hechos debatidos en el proceso resulta claramente ajena a los fines previstos en la norma procesal para el recurso de casación y, por tanto, se mantiene fuera de las competencias de esta Sala Suprema; razón por la cual es evidente que lo alegado por la recurrente no se dirige a demostrar una infracción en la correcta aplicación del derecho objetivo, sino a buscar una revaloración de los hechos involucrados en el conflicto. Por lo tanto, si luego del análisis probatorio la instancia de mérito ha considerado que los informes en cuestión no le causan convicción, ello es parte de su ejercicio valorativo y no es posible una nueva valoración de tal situación fáctica por la sola disconformidad que mantiene la parte impugnante con lo discernido en la recurrida. **3.26.** Por otro lado, respecto a que se habría incurrido en motivación incongruente al no emitir pronunciamiento alguno sobre su solicitud de inicio del procedimiento de interpretación prejudicial, en virtud del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, solicitado mediante escrito del veintiséis de septiembre de dos mil veintidós. Al respecto, cabe precisar que, de la revisión del expediente, no se observa que la actora haya presentado escrito en dicha fecha ni que haya solicitado la emisión de interpretación prejudicial. Sin perjuicio de ello, debe indicarse que, en el trámite del recurso de casación interpuesto por la recurrente, se tiene que mediante Oficio N° 12475-2023-5°SDCYST/CS, del once de agosto de dos mil veintidós, esta Sala Suprema dispuso la remisión de copias escaneadas de los actuados pertinentes al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, a efectos de que este emita una interpretación prejudicial; posteriormente, por auto del veinte de diciembre de dos mil veintidós, se dispuso prescindir de la interpretación prejudicial de las normas comunitarias contenidas en el "Informe de consulta de interpretación prejudicial" y desistirse de la solicitud efectuada mediante Oficio N° 12475-2023-5°SDCYST/CS, desistimiento que fue aceptado por el citado Tribunal de Justicia, según consta en el Oficio N° 94-S-TJCA-2024, del catorce de febrero de dos mil veinticuatro, emitido en el Proceso 193-IP-2023, toda vez que las normas objeto de interpretación ya habían sido objeto de pronunciamiento por parte del mencionado tribunal a través de criterio uniforme y estable. Por lo tanto, no resulta amparable tampoco este extremo del recurso. En tal sentido, las causales contenidas en los **literales b) y d)** deben ser declaradas **infundadas**. **CUARTO: Sobre la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica —causal c—** **4.1.** La empresa accionante sostiene como argumento principal que la Sala Superior ha inaplicado el artículo 55 de la Constitución Política del Perú⁷ y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁸, en concordancia con el principio de seguridad jurídica, por no considerar que la Resolución 2772, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, estableció que el mencionado criterio no tenía efectos retroactivos, a pesar de lo cual fue aplicado al presente caso. Asimismo, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, incumplió lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; además, para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa, es aplicable el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, por lo que resultaría válido solicitar interpretación prejudicial, según expone la casacionista. **4.2.** El principio de seguridad jurídica ha sido calificado por el Tribunal Constitucional como un principio consustancial al Estado constitucional de derecho, que transita todo el ordenamiento y cuyo reconocimiento se encuentra implícito en nuestra Constitución, de acuerdo a la sentencia recaída en el Expediente N° 0016-2002-AI/TC. **4.3.** Asimismo, el principio de seguridad jurídica consiste en la obligatoriedad de la administración de emitir un resultado predecible en los procedimientos administrativos e irradia todo el ordenamiento jurídico. Cobra especial trascendencia y relevancia, pues se torna imperativo en las decisiones emitidas por la Administración Pública, en tanto constituye un marco de actuación y decisión en la aplicación e interpretación de las normas jurídicas administrativas, y garantiza, en virtud del principio de predictibilidad, que no existan dos pronunciamientos opuestos o incompatibles frente a dos peticiones idénticas cuyos supuestos fácticos se enmarcan en la misma normatividad. **4.4.** Así, la administración otorga certeza, legitimidad y estabilidad jurídica: "en otras palabras, desde la perspectiva procedimental, el procedimiento fijado bajo reglas aplicables a todos los administrados, en cuanto a tiempos y requisitos, evita que el administrado pueda recibir de la Administración Pública un resultado distinto del esperado, siempre que cumpla con los requisitos preñados"⁹. **4.5.** En el caso concreto, se advierte que la Sala Superior en el sexto y

octavo considerando de su sentencia señaló lo siguiente: **SEXTO:** [...] De la sentencia se advierte que la A quo ha asumido la postura de que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la SPN 7901.11.00.00, en virtud a un análisis que realiza de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado de las partidas 79.01, 79.07, 79.08 y 75.02, corroborando sus conclusiones con lo señalado por la propia codemandada de que el producto se compone de zinc en un 99.995%, agregando que su conclusión es similar a la adoptada por la Resolución N° 2272; sin embargo, ello, no significa que su decisión se ha fundamentado en dicha resolución; lo que, destaca en el considerando 5.24, cuando señala: "Al respecto, cabe precisar que los fundamentos principales del pronunciamiento sobre la clasificación arancelaria de la Bolas de zinc emitida por este Despacho Judicial se hallan en los considerandos 5.2) a 5.10) supra y no sobre lo establecido mediante la Resolución N° 2272, por lo que, la suspensión dispuesta mediante la Resolución N° 2284 respecto de la Resolución N° 2272 carece de relevancia tanto más que dicha Resolución N° 2284 no constituye resolución definitiva, pues sólo ha sido emitida dentro de la articulación prevista por el artículo 41° de la Decisión 425" (resaltado es agregado). Conforme a ello, no se advierte incongruencia alguna en la argumentación desarrollada por la A quo; se desestima el agravio. **OCTAVO:** Contestando el décimo y décimo segundo agravios que alegan contradicciones en el análisis de la sentencia, en referencia a la Resolución 2272 emitida por la Secretaría General de la CAN, por cuanto, por un lado, se estaría diciendo que tiene carácter vinculante para el juzgado y, por otro lado, señala que solo las resoluciones de la Corte Suprema son vinculantes para su Despacho; además, que la sentencia sería nula por cuanto, ha aplicado retroactivamente el criterio vertido en la Resolución 2272 la misma que se funda en la Decisión 885 vigente recién el 1 de enero de 2022. Con relación a la incongruencia denunciada ya se ha contestado en el agravio de nulidad del Tribunal Fiscal y se ha determinado que no ha encontrado que sea un precedente vinculante, sino que observaba que su postura era similar a la de la Resolución 2272; en tal sentido, tampoco ha aplicado retroactivamente la mencionada resolución puesto que no ha sustentado su decisión en la misma, conforme lo señaló en su considerando 5.24; se desestiman los agravios. Por todo ello, se ha determinado que no existen vicios de nulidad algunos por lo que se procederá a emitir pronunciamiento de fondo, conforme al criterio, recientemente adoptado por esta Sala. **4.6.** De la cita de la parte pertinente de la sentencia de vista, se advierte que el colegiado superior señala que el Juzgado no ha sustentado su decisión en la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, sino que se apoya en otros fundamentos jurídicos desarrollados en los considerandos 5.2 a 5.10 de dicha resolución. De esta forma, se advierte que la Sala Superior no aplica de manera retroactiva lo dispuesto por la Resolución 2272. **4.7.** Respecto al inicio del proceso de interpretación prejudicial, esta Sala Suprema resolvió **prescindir** de la interpretación prejudicial de las normas comunitarias y de las consultas que se detallan en el "Informe de consulta de interpretación prejudicial", conforme aparece en el segundo considerando, por lo que ese cuestionamiento carece de sustento. En efecto, en cuanto al cuestionamiento sobre que se inaplicó el principio de seguridad jurídica al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, incumpliendo así lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, debe reconocerse que la Sala Superior no requirió el informe prejudicial, pero esta Sala Suprema sí efectuó la solicitud de emisión de tal informe. **4.8.** No obstante, en atención a lo repetitivo de la consulta (clasificación arancelaria del producto bolas de zinc) y a la gran cantidad de pronunciamientos ya emitidos por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina sobre la misma materia, esta Sala Suprema dispuso prescindir de dicho informe (ver primer considerando), invocando la aplicación del criterio jurídico interpretativo del acto aclarado (criterio ya adoptado por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en reiterados informes de interpretación prejudicial), por lo que la solicitud de interpretación prejudicial planteada no es necesaria. **4.9.** Por todas las consideraciones antes expuestas, los argumentos señalados por la recurrente no sustentan las infracciones normativas denunciadas. Asimismo, la recurrente no ha demostrado la vulneración del principio de seguridad jurídica con relación a la aplicación de la Resolución 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, ni a otro supuesto. Por lo tanto, la infracción denunciada deviene **infundada. Análisis de las causales de naturaleza material. QUINTO: Infracción normativa por aplicar indebidamente las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado**

de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, pues se ampliaron sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas de los capítulos 72 y 79 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina —causales e), f) y g)— **5.1.** La parte recurrente planteó infracciones de naturaleza material, tales como inaplicación de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901 del Sistema Armonizado, ya que se ampliaron sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas de los capítulos 72 y 79 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina. En ese sentido, dado que las infracciones normativas contienen argumentos similares, corresponde absolverlas en forma conjunta en los considerandos siguientes de esta resolución. **5.2.** Corresponde precisar los dispositivos legales cuya infracción se alega, para lo cual se cita las partidas y subpartidas del Arancel de Aduanas vigente para el año dos mil dieciocho, aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, que resulten pertinentes:

Partida

79.01

ZINC EN BRUTO

– Zinc sin alear

7901.11.00.00

– Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00

– Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00

– Aleaciones de zinc

[...]

79.07

LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE ZINC

– Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00

– Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00

– Los demás.

[...]

75.08

LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE NÍQUEL

– Telas metálicas, redes y rejillas, de alambre de níquel.

7508.10

– Las demás.

7508.90

5.3. Al respecto, se debe tener en cuenta que el Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado sobre la base de la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina), con la inclusión de subpartidas nacionales y notas complementarias nacionales. **5.4.** De esta forma, como bien señala Cosío: "la Nomenclatura Arancelaria permite contar con una relación ordenada de mercancías agrupadas por su materia o uso y que permiten a las administraciones de aduanas y operadores de comercio exterior conocer de manera exacta cuáles son los tributos o las restricciones que afectan la importación o exportación de dichas mercancías y que tienen aplicación universal en virtud de la vigencia del llamado Sistema Armonizado"¹⁰. **5.5.** Ahora bien, la clasificación de determinada mercancía se rige por las notas legales de sección, capítulo, partida y subpartida, para lo cual se deben tomar en cuenta las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común – Nandina; conviene, pues, desarrollar sus alcances en el siguiente considerando, de forma previa al análisis del caso en concreto. **SEXTO: Sobre las reglas para la interpretación de la Nandina. 6.1** Mediante la Decisión 812 se aprobó la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina¹¹, la que contiene ocho numerales que comprenden las disposiciones normativas de la Nandina. Así, el numeral 7 de las disposiciones normativas del anexo de la Nandina dispone que la Secretaría General, en ejercicio de sus funciones, aprobará mediante resolución los siguientes textos auxiliares que faciliten la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina: a) notas explicativas complementarias de la Nandina, b) criterios vinculantes de clasificación de mercancías, y c) cualquier otro texto auxiliar que se considere necesario. **6.2.** Sobre la función de aprobar textos auxiliares encomendada a la Secretaría General, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado lo siguiente: 1.9. [...] la función de aprobar textos auxiliares para la interpretación y

aplicación de la NANDINA no le ha sido encomendada discrecionalmente a la Secretaría General, sino que la norma comunitaria requiere que el Comité Andino de Asuntos Aduaneros aporte previamente su criterio técnico para ser considerado. Por su parte, la resolución que adopta la Secretaría General creando uno de **estos textos auxiliares pasa a formar parte integral del ordenamiento jurídico comunitario andino**, de conformidad con el literal d) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal, **por lo que goza de la misma autoridad que cualquier otra norma de la misma jerarquía y las características de aplicación inmediata, eficacia directa y prevalencia sobre la normativa interna de los Países Miembros.**¹² [Énfasis agregado] **6.3.** Con relación a las notas explicativas complementarias de la Nandina, el artículo 12 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, que define la naturaleza y propósito de los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina, señala que tales notas explicativas son textos auxiliares relativos a su interpretación y aplicación uniforme. De ahí su relevancia y su obligatoria observancia para la clasificación de mercancías. **6.4.** En ese mismo sentido, mediante las interpretaciones prejudiciales recaídas en los Procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina indicó lo siguiente: **[...] este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías.** [Énfasis agregado] **6.5.** De lo hasta aquí expuesto, se advierte que las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y la aplicación uniforme de la Nandina, de modo que soslayar su observancia podría generar como consecuencia contravenir el propósito armonizador de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías. **6.6.** Por ende, a efectos de atribuir una clasificación armónica y homogénea a los productos que son objeto del trámite aduanero en la región, resulta de suma importancia observar tales documentos auxiliares, que a su vez impactan en la valoración, asignación de tributos o beneficios, entre otros. **6.7.** En tal sentido, para determinar la partida arancelaria a la que corresponde una mercancía, se debe buscar el código correspondiente en función de la naturaleza del bien y tener en cuenta el texto de la descripción, siendo de relevancia observar los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina. **6.8.** Por otro lado, la Decisión 812 también incluye en sus anexos seis reglas generales para la interpretación de la Nandina, que señalan lo siguiente: **1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: 2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que**

constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. **4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, “mutatis mutandis”, por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. **6.9.** Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023¹³, ha señalado lo siguiente: **1.21. Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal** (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, **en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA.** En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas. **6.10** De la cita se desprende una preponderancia de la interpretación literal de los textos de las partidas y subpartidas, así como de sus notas explicativas, lo que será tomado en cuenta para el análisis de la clasificación arancelaria efectuada en el caso de autos. **Análisis en el caso concreto. 6.11.** En el caso de autos, la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima clasificó las mercancías exportadas denominadas “bolas de zinc” en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00; sin embargo, para la SUNAT, en atención a la primera y sexta regla general de interpretación de la nomenclatura Nandina, corresponde que tales productos sean clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00. **6.12.** Al respecto, esta Sala Suprema estima necesario mencionar el estudio merceológico elaborado por la División de Laboratorio Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, plasmado en el Informe N° 183-2018-SUNAT-313300¹⁴, del nueve de marzo de dos mil dieciocho, según el cual el producto materia de controversia presenta las siguientes características: **D.1 ETAPA DEL ESTUDIO MERCEOLÓGICO.** Según la información proporcionada por la División de Laboratorio Central de la Aduana Marítima del Callao, el producto presenta las siguientes características. Las muestras se presentan en formas de bolas y medias bolas de zinc. La mercancía en estudio, son elaboradas con zinc metálico de alta pureza 99 995% SHG (special high grade), según diagrama de proceso, se tiene las siguientes etapas de producción. - Zinc metálico - Fundición - Análisis químico - Colada - Moldeo/desmoldeo - Tamboreo - Inspección de calidad - Empaque. La empresa hace de conocimiento lo siguiente en el numeral del expediente 118-URD112-2018-102390-1 se indica que “El producto califica como ANODO DE ZINC y es utilizado en procesos de**

galvanoplastia, asimismo indica que cuando la forma es de lingotes de Zinc, éstos se consumen parcialmente, lo que implica reemplazarse por otro. Esto genera mayor consumo de zinc, a diferencia de usar el producto en forma esférica, que se consume completamente y se mantiene dentro de la canastilla".

6.13. No cabe duda de que, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, **composición** o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. Asimismo, la clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificarla se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, así como las notas explicativas para un mejor alcance de su interpretación. **6.14.** En este contexto, dado que la controversia se refiere a la correcta clasificación arancelaria de las "bolas de zinc", conviene traer a colación lo establecido en la normatividad aplicable al caso, en relación con la nota explicativa de la partida 79. Veamos: **Nota explicativa de la partida 79 Zinc Esta partida en sus consideraciones generales comprende: [...]** a) en las partidas 79.01 y 79.02, las formas en bruto en las que se obtiene el metal, así como los desperdicios y desechos de zinc, d) en la partida 79.07, los tubos, accesorios y otros artículos de zinc no comprendidos en la Nota 1 de la Sección XV, ni en los Capítulos 82 u 83, ni de forma más específica, en otra parte de la Nomenclatura. **Los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Estas operaciones, que no afectan a la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas, son generalmente descritas en las Consideraciones Generales del Capítulo 72.** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. [Énfasis agregados] **6.15.** Ahora bien, para la administración aduanera, la clasificación arancelaria del producto denominado comercialmente "bolas de zinc" es la partida 79.01 del capítulo 79 del Decreto Supremo N° 342-2016-EF, cuya nota explicativa del Sistema Armonizado señala textualmente lo siguiente: **Nota explicativa de la partida 7901.** Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentados en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). **6.16.** Por su parte, la empresa administrada y el Tribunal Fiscal han concluido que, debido al proceso de manufactura que ha implicado la producción del bien, esto es, la fundición, colado, moldeado para obtener las esferas o semiesferas, y empaclado, aunque ello no haya alterado el grado de pureza del zinc, correspondería que la clasificación se realizase en la partida 7907, cuya nota explicativa precisa: **Nota explicativa de la partida 7907. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo,** en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. **Se clasifican aquí, en especial: [...]** 9) **Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).** **Nota explicativa de la partida 7508. A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habérsele añadido intencionalmente, por

ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar:** a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrolisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06).

Partida arancelaria 7502

75.02 NÍQUEL EN BRUTO

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

Nota explicativa de la partida 7502. El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En alguna de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el níquelado o para la producción de polvo en níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrolisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de níquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para níquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para níquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para níquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. En esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04). [En todos los casos, los énfasis son agregados] **6.17.** De las notas explicativas, se desprende que la partida 7907 privilegia la condición del tipo de bien (zinc) en cuanto a su grado de pureza, mientras que la partida 7508, referida al níquel, privilegia el grado de manufactura empleado en el producto; sin embargo, la partida 7907 constituye una partida residual, cuando se señala que en dicha partida se incluyen "todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo", de modo que no se descarta que en la partida 7901 exista cierto grado de manufactura, aunque sea en un nivel primario. **6.18.** Ahora bien, respecto a los productos y manufacturas contenidas en la mencionada partida, se constata que se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que por lo general están descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etcétera, los cuales no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. **6.19.** Asimismo, de acuerdo al Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, se tiene que la empresa ha declarado que el producto exportado califica como "ánodo de zinc y es utilizado en procesos de

galvanoplastia". Siendo ello así, se advierte que, en efecto, la partida 7907 —conforme lo determina su nota explicativa— comprende a los ánodos empleados en galvanoplastia cuyas características se encuentran estipuladas en el apartado A de la nota explicativa de la partida 7508 —conforme a la remisión expresa—, en la cual se exige que dichos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, **deben** encontrarse provistos de ganchos para colgarlos o estar roscados o taladrados, etcétera. Por lo tanto, resulta insuficiente que el producto califique como un ánodo o tenga la forma esférica, sino que deben constituirse determinadas características, entre ellas el contar con ganchos. **6.20.** Cabe indicar que, de acuerdo a la primera y la sexta regla general para la interpretación de la Nandina, conforme hemos señalado en el considerando 6.10 de esta resolución, se debe privilegiar una interpretación literal del texto, de modo que resultaría arbitrario exonerar de las características expresamente estipuladas en las notas explicativas de la partida 7907, ya que ello implicaría soslayar el carácter ordenador, armonizador y uniformador del sistema de clasificación arancelaria, con las implicancias económicas y administrativas que se deriven de una inadecuada identificación de la partida arancelaria de la mercancía. **6.21.** Además, se debe advertir que la propia nota explicativa de la partida 7508 —a la que se remite expresamente la partida 7907 y que, por ende, es de observancia obligatoria— excluye a "las bolas en bruto" —que se encuentran desprovistas de ganchos— aun cuando estas sean utilizadas mediante otros mecanismos para niquelado (como el uso de "cestas de titanio"), de modo que incluso si solo se trata del producto en forma esférica a ser usado mediante cestas para el mismo propósito de niquelado, su clasificación es derivada de "níquel en bruto" dentro de la partida 7502. **6.22.** De lo expuesto, se desprende que el cambio de forma del bien no constituye un elemento relevante para determinar que el producto sea clasificado en una u otra partida, sino que lo relevante es verificar el grado de pureza, así como el grado de intervención en la manufactura empleada en el tipo de bien. Para estar dentro de la partida 7907, se requiere necesariamente que la mercancía se encuentre provista de ciertas características; en el caso, es preciso que los ánodos cuenten con los ganchos, conforme lo establece expresamente el apartado A de la nota explicativa 7508, que resulta de observancia inexcusable para calificarlos como ánodos empleados en galvanoplastia a que se refiere la partida 7907, por la propia remisión expresa que se realiza en su nota explicativa. **6.23.** Por su parte, se tiene que la partida 7901 comprende el zinc en bruto en distintos grados de pureza, haciendo referencia a distintas formas; sin embargo, de su nota explicativa se evidencia que lo característico de dicha partida es el grado de pureza del zinc, y que este puede ser presentado en diversas formas (masas, lingotes, placas, entre otros) y usado en procesos que no impliquen una pérdida del grado de pureza exigible para su clasificación en alguna de las siguientes subpartidas:

Partida

79.01	ZINC EN BRUTO
	— Zinc sin alear
7901.11.00.00	— Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso
7901.12.00.00	— Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.
7901.20.00.00	— Aleaciones de zinc
[...]	

6.24. Siendo ello así, el hecho de que la partida tenga como título "zinc en bruto" no significa que excluya de facto cualquier grado de manufactura, como lo han entendido el Tribunal Fiscal y la empresa recurrente, al concluir que la mercancía no podría clasificarse en la partida 7901 en tanto no se trataría de una materia prima, sino que habría pasado por un proceso de manufactura, lo que presuntamente motivaría que deba clasificarse en la partida 7907, apoyándose en estudios técnicos para sostener que las mercancías pueden mantener su calidad de ánodo aun cuando no se encuentren provistas de ganchos, dado que existirían otras técnicas para su uso en galvanoplastia. **6.25.** Sin embargo, como hemos referido antes, la partida 7907 exige dicha característica —la presencia de ganchos, o de roscados o taladrados para insertar los ganchos— que no puede ser soslayada, por lo que atendiendo al grado de pureza que presenta el producto exportado y no habiéndose observado un proceso de manufactura específico que pueda comprenderse en las demás partidas, corresponde su clasificación en la partida 7901.11.00.00. **6.26.** Por lo tanto, de acuerdo a los fundamentos expresados precedentemente, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las causales analizadas en este considerando, por lo cual devienen infundadas. **SÉPTIMO: Sobre la inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas aprobada por**

Decreto Legislativo N° 1053 y, consecuentemente, del principio de legalidad establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General —causal h)— 7.1. La recurrente señala que la sentencia de vista validó la clasificación que la SUNAT realizó de sus productos en función del nuevo criterio publicado con posterioridad a la declaración de estos, contraviniendo el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, con lo cual vulneró el principio de legalidad que debe regir la actuación administrativa. Sostiene que la administración tributaria emitió la Resolución N° 2131-1998, que clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00, criterio que estuvo vigente hasta el diez de junio de dos mil dieciocho, cuando se publicó la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, que modificó dicho criterio y estableció que las mencionadas mercancías deberían estar clasificadas en la partida 7901.11.00.00; sin embargo, las declaraciones aduaneras de mercancías fueron numeradas antes de la modificación del mencionado criterio, por lo que no correspondería su aplicación en el presente caso. **7.2.** Previamente al análisis casatorio, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Ley General de Aduanas. Artículo 149.** Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. **Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General. Título preliminar. Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo. 1.** El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: **1.1** Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. **7.3.** En el caso concreto, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00, en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF.* **7.4.** Conforme se observa, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Asimismo, se verifica que el criterio de clasificación señalado en dicha resolución correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. No obstante, en línea con lo señalado en los considerandos precedentes de esta resolución, las mercancías materia de controversia deben ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00, atendiendo a su grado de pureza. **7.5.** Por lo tanto, en el caso concreto, aun cuando la Declaración Aduanera de Mercancías de números 118-2017-41-118814¹⁵ (serie 01), numerada el veinte de diciembre del dos mil diecisiete; fueron numeradas antes de la modificación del criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 002131-98, no correspondería su aplicación dado que el criterio contenido en dicha resolución no estaría de acuerdo con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo a su grado de pureza. **7.6.** Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene

infundada. OCTAVO: Inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina —causal i)— 8.1. La recurrente refiere que la administración tributaria pretende la aplicación retroactiva de la Resolución 2272, a pesar de que los hechos ocurrieron más de tres años antes de su emisión, lo que ha sido inobservado por la Sala Superior. **8.2.** Al respecto, si bien mediante Resolución 2272 la Secretaría General de la Comunidad Andina resolvió emitir un criterio vinculante respecto a la clasificación arancelaria para la mercancía denominada comercialmente “bolas de zinc de 50 mm”, determinando que debía ser clasificada en la subpartida 7901.11.00, dicha opinión vinculante entra en vigor a partir de la fecha en que se publica en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*, el veinte de junio de dos mil veintidós, y no se puede aplicar de forma retroactiva. **8.3.** Sin embargo, de la sentencia de vista se advierte que la Sala Superior no realiza una interpretación retroactiva de la Resolución 2272. En efecto, esta resolución de la Secretaría General de la Comunidad Andina no constituye parte de la motivación que sustente la decisión adoptada con dicha sentencia, la cual se apoya en otros fundamentos jurídicos desarrollados en los considerandos noveno a décimo quinto de la sentencia de alzada. **8.4.** Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene **infundada. DECISIÓN:** Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado por el artículo 398 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés (foja mil noventa y tres). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, emitida mediante resolución número dieciocho, del veinte de enero de dos mil veintitrés (foja mil sesenta y uno), que confirma la sentencia contenida en la resolución número catorce, del quince de setiembre de dos mil veintidós (foja setecientos treinta y uno), que declaró fundada la demanda; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima** y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente, el señor **Juez Supremo Gutiérrez Remón**. S.S. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, PROAÑO CUEVA, GUTIÉRREZ REMÓN. **EL VOTO DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE: VISTOS:** El Recurso de Casación interpuesto por la parte demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés, contra la sentencia de vista contenida en la Resolución número dieciocho del veinte de enero de dos mil veintitrés (fojas mil sesenta y uno a mil ochenta y cuatro del Expediente Judicial Electrónico -EJE¹⁶), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirma** la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número catorce, del quince de setiembre de dos mil veintidós (fojas setecientos treinta y uno a setecientos cuarenta y seis), que declaró fundada la demanda. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** Con escrito del veintiséis de agosto de dos mil veintiuno, la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT** presentó demanda en contra **Zinc Industrias Nacionales S.A.** y el Tribunal Fiscal, formulando las siguientes pretensiones: **a) Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04034-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-658, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”. **b) Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a **Zinc Industrias Nacionales S.A.** el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La demanda se sustentó principalmente en lo siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en

la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso, a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”, de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, para aplicaciones como por ejemplo en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; el producto exportado, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra doblado en seis partidas: “Partida 79.01: Cinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc”. **g)** Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Agrega que las referidas notas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización — es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **h)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica; tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **i)** Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para niquelado; es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de niquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por estas razones, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00. **j)** Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa

codemandada, pues solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **k)** Finalmente, con relación a la frase "proceso industrial de la magnitud", no precisa a qué "proceso" se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refiere al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **La sentencia de primera instancia.** El Vigésimo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la resolución número catorce del quince de septiembre de dos mil veintidós que declaró **fundada** la demanda en todos sus extremos. Son fundamentos de la decisión los siguientes: Los fundamentos de la sentencia son los siguientes: **a)** El juzgado determina que el producto es zinc en bruto de alta pureza (99.995%). El proceso de fabricación (fusión, colada y tamboreo) solo cambia su forma física (de lingotes a esferas), pero no altera su composición química. Según las Notas Explicativas, el metal se considera "en bruto" si no ha sido sometido a procesos superiores a un desbarbado grosero, como laminado, forjado o extrusión, procesos que estas bolas no han tenido. Se argumenta que son formas primarias que pueden emplearse para diversos propósitos (como materia prima para galvanoplastia) y no expresan por sí mismas un uso específico restringido. **b)** Para que el zinc se clasifique como una manufactura (ánodo de galvanoplastia), las Notas Explicativas exigen que presenten características específicas, tales como estar provistos de ganchos para colgarlos en baños electrolíticos, o estar roscados o taladrados para dicho fin. Las "bolas de zinc" objeto de controversia no cuentan con ganchos, roscas ni taladros, por lo que no pueden clasificarse en la partida. **c)** Al ser zinc sin alea con una pureza superior al 99.99%, corresponde legalmente la subpartida nacional 7901.11.00.00. El juzgado menciona que su decisión guarda armonía con la Resolución N° 2272 de la CAN, que clasifica estas bolas exactamente en la misma subpartida. Aunque los efectos de dicha resolución fueron suspendidos posteriormente por la Resolución N° 2284, el juez sostiene que su análisis es el correcto conforme al ordenamiento jurídico nacional previo. **d)** Al quedar clasificadas en la subpartida 7901.11.00.00, el producto se encuentra dentro de la lista de mercancías excluidas del beneficio de Restitución de Derechos Arancelarios (Drawback). Por lo tanto, el rechazo de la solicitud de la empresa por parte de la SUNAT fue conforme a ley. **e)** El fallo concluye que el Tribunal Fiscal incurrió en causal de nulidad al inaplicar sin fundamento las reglas del Arancel de Aduanas y sus Notas Explicativas, contraviniendo las leyes y normas reglamentarias. **Sentencia de Vista.** La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la Resolución número dieciocho con fecha veinte de enero de dos mil veintitrés, el cual resuelve, confirmar la sentencia apelada, que declaró fundada la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la Zinc Industrias Nacionales en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: **a)** La Sala Superior determina que las "bolas de zinc de 50 mm" son cinc sin alea de alta pureza (99.995%). El proceso de producción (fusión, moldeo y desbarbado grosero) cambia la forma física del lingote a esfera, pero no altera su composición ni su esencia como metal primario. Se aclara que la expresión "en bruto" en la nomenclatura incluye productos obtenidos por fundición o colada, como las bolas, siempre que no hayan sido sometidos a procesos mecánicos superiores como laminado, forjado o estirado. Las bolas son consideradas materias primas que pueden tener diversas aplicaciones (como la galvanoplastia) pero que no presentan por sí mismas características de fabricación para un fin específico restringido. **b)** Para que un producto sea clasificado como ánodo para galvanoplastia, las Notas Explicativas (por remisión a la partida 75.08) exigen características específicas: estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño electrolítico, o estar roscados o taladrados para colocar dichos ganchos. Dado que las bolas de zinc de la empresa no tienen ganchos, roscas ni taladros, no pueden legalmente clasificarse como manufacturas o ánodos en la subpartida 7907.00.90.00. **c)** La Sala desestima los informes presentados por la empresa, señalando que estos se ocupan de los ánodos de zinc en general, pero no analizan el producto específico a la luz de las reglas de clasificación arancelaria ni de las Notas Explicativas. El tribunal subraya que las resoluciones previas del Tribunal Fiscal o de la propia administración (como la RIN N° 2131-1998) no son vinculantes para los órganos jurisdiccionales. Incluso, la Sala modifica su propio criterio anterior para alinearse con esta interpretación

basada estrictamente en el marco legal vigente. **d)** Al quedar correctamente clasificado el producto en la subpartida nacional 7901.11.00.00, este queda automáticamente excluido del beneficio de Restitución de Derechos Arancelarios (Drawback). Por lo tanto, la solicitud de la empresa fue correctamente rechazada por la SUNAT. **e)** Se concluye que el Tribunal Fiscal incurrió en causal de nulidad al inaplicar sin fundamento las reglas del Arancel de Aduanas y sus Notas Explicativas, basándose erróneamente solo en la denominación comercial y la forma del producto sin verificar las condiciones técnicas exigidas por la ley. **Causales declaradas procedentes.** Mediante resolución casatoria de fecha veinte de junio de dos mil veinticuatro, este Colegiado Supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, respecto de las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **b) Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación citra petita.** **c) Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica.** **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil, y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **e) Infracción normativa por aplicar indebidamente las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901 pues ampliaron sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general f) Inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el arancel de aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** **g) Infracción normativa por interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 y 79.** **h) Inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053 y consecuentemente del principio de legalidad establecido por el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley de Procedimientos Administrativo General.** **i) Inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3 y 4 del Tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina – TJCA.** **II. CONSIDERANDOS: Finalidad del Recurso de Casación.** 1. En principio, debemos establecer que la Constitución prescribe que a la Corte Suprema le corresponde fallar en casación¹⁷ y que el recurso extraordinario de casación tiene como finalidad la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia¹⁸. 2. En un Estado constitucional, esta finalidad debe traducirse en la realización de principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. En este sentido, debemos asumir que la Corte Suprema, como órgano de vértice, tiene la función de establecer y fijar la interpretación de las disposiciones normativas en base a buenas razones o, como refiere Taruffo (Taruffo, 2005) a la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales se funda la interpretación de las disposiciones normativas¹⁹. **III. ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS PROCEDENTES. Análisis del recurso de casación presentado por Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima.** El análisis únicamente será complementario a lo resuelto en la octava infracción normativa de naturaleza material, debido a que el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 12475-2025, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diecisiete de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. En ese sentido, el análisis complementario es el siguiente: **Novena infracción normativa: Inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053 y consecuentemente del principio de legalidad establecido por el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley de Procedimientos Administrativo General.** 3. La

disposición normativa señala lo siguiente: **Ley General de Aduanas.** "Artículo 149.- Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior." **Ley del Procedimiento Administrativo General- Ley N° 27444.** Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 4. El argumento principal de la recurrente es que la Sala Superior, validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. 5. En el presente caso, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; **está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo 119-97-EF. (Énfasis agregado) 6. Como se observa del texto de la Resolución de Intendencia Nacional clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, ésta sigue reglas respecto a la forma de obtención y presentación; es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. 7. En esa línea, la propia Resolución de Intendencia Nacional alude que dicha clasificación debe realizarse en aplicación de la 1ra y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. 8. Al respecto y dada la dinamicidad en la que se apoyan las normas aduaneras, se tiene que el Decreto Supremo N° 119-97-EF sobre el que se fundamentó la RIN N° 2131-1998, se encuentra derogado, esto debido a que el Sistema Armonizado y el Arancel de Aduanas son actualizados periódicamente, por lo que en el presente caso, como advierte la Administración Aduanera, al ser la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2017-40-118814 **del 20 de diciembre de 2017**; es aplicable la normativa vigente al momento de los hechos, esto es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación, respecto al capítulo 79. 9. En efecto, mediante Decreto Supremo N° 239-**

2001-EF se aprobó el Arancel de Aduanas que entró en vigencia el 1 de enero de 1998; y en ese sentido, sucesivamente existieron cambios hasta el Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 el cual es aplicable al caso de autos debido a que la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2017-40-118814 ha sido numerada el **20 de diciembre de 2017**. 10. En ese sentido, ya se desarrollaron las razones técnicas por los que corresponde que la mercancía sea numerada en la **partida 7901.11.00.00**, esto es, ser considerado como zinc en bruto atendiendo a su grado de pureza y a lo contenido a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (esto es la necesidad de contar con ganchos para considerarse "ánodo para galvanoplastia"), distinto a las demás manufacturas de zinc que contiene la Partida 7907.00.90.00 y a la que alude el recurrente. 11. Por tanto, por los argumentos antes expuestos, corresponde declarar infundada esta causal. **DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N°12475-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO al VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diecisiete de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la Resolución número dieciocho del veinte de enero de dos mil veintitrés emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que confirma la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número catorce, del quince de septiembre de dos mil veintidós, que declaró fundada la demanda. S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO. **EL VOTO EN DISCORDIA DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR Y DIAZ VALLEJOS, es como sigue: TEMA:** CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE LA MERCANCÍA: **BOLAS DE ZINC SUMILLA:** Las mercancías denominadas "bolas de zinc", que tienen por finalidad actuar como ánodos de zinc para la galvanoplastia, no deben ser clasificadas en la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino en la partida 79.07, en la medida que han tenido un grado importante de intervención y que esto se encuentra acreditado mediante los informes técnicos respectivos. No es una condición necesaria que, para tal efecto, tengan ganchos a fin de que sean considerados ánodos, ya que la nota explicativa vinculada a la referida partida hace referencia a los taladrados o roscados, los cuales no requieren de ganchos, y porque se pueden emplear otros instrumentos, como las canastillas de titanio, para los procesos industriales o químicos para los que son destinadas. **PALABRAS CLAVE:** clasificación arancelaria, bolas de zinc, galvanoplastia, subpartidas 7901 y 7907, notas explicativas **LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA:** La causa número doce mil cuatrocientos setenta y cinco - dos mil veintitrés, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO:** Se trata del recurso de casación interpuesto por la demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del 22 de marzo de 2023 (folio 1093 del expediente judicial electrónico - EJE²⁰), contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número dieciocho, del 20 de enero de 2023 (folios 1061), que **confirmó** la sentencia apelada, del 15 de setiembre de 2022 (folios 731), que declaró **fundada** la demanda. En consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04034-A-2021, del 10 de mayo de 2021. **Antecedentes: Pretensiones demandadas.** Del escrito del 26 de agosto de 2021 (folios 3), se advierte que la demandante, **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, plantea como **pretensión principal** que se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04034-A-2021 en cuanto revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-000658, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto "bolas de zinc 50 mm". Asimismo, como **pretensión accesorio**, requiere que se declare que las "bolas de zinc 50 mm" objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional

7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima el beneficio de restitución de derechos arancelarios, al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. **Sentencia de primera instancia.** Emitida mediante resolución número catorce, del 15 de setiembre de 2022 (folios 731), declaró **fundada** la demanda. La sentencia señaló en esencia lo siguiente: [...] **5.8** En el presente caso, con relación a la clasificación arancelaria de las mercancías bolas de zinc y medias bolas de zinc, se debe indicar que las notas explicativas de la partida 79.07, señalan que las manufacturas de zinc se clasifican en esta partida y que para el caso de ánodos de galvanoplastia se debe considerar el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08, siendo que este agrupa a los ánodos de níquel refinado que se utilizan para el niquelado vía electrolítica; estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02, y que se presentan en formas de estrellas, anillos o perfiles especiales con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso en el caso de ánodos en barra en la longitud que se utilizan como ánodos; en placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. **5.9** Como se observa, para que las mercancías sean clasificadas en la Partida 79.07, estos ánodos de níquel deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos, situación que no acontece en el presente caso. En ese orden de ideas, las mercancías objeto de la presente demanda no pueden ser clasificadas en la Partida 79.07, toda vez que no reúnen las características indicadas en el Punto 2 del Apartado "A" de la Nota Explicativa de la Partida 75.08. Asimismo, como se concluyó en líneas anteriores estas mercancías constituyen zinc en bruto y no manufacturas zinc, toda vez que estas han sido sometidos a procesos de fusión, colada y tamboreo, que no producen una alteración del zinc en forma bruta que permita clasificarlos en la partida "las demás" (79.07), que agrupa a las manufacturas de zinc, de acuerdo al principio de progresividad. **5.10** Debe indicarse además que, las Notas Explicativas del Sistema Armonizado se utilizan como elementos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida, Notas de Sección, Capítulos y subpartidas del Sistema Armonizado; por lo tanto, lo aducido por el Tribunal Fiscal en la resolución apelada sobre la imposibilidad de realizarse una interpretación mutatis mutandi de las Notas Explicativas carece de sustento. **5.11** Lo arribado por esta judicatura guarda armonía con lo resuelto por la reunión de expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) en la Resolución N° 2272, que clasifica a las bolas de zinc de 50 mm, en la subpartida NANDINA 7901.11.00, de aplicación obligatoria por los países miembros. **5.12** En ese orden de ideas, se concluye que la mercancía denominada "Bolas de Zinc" y "Medias Bolas de Zinc" deben clasificarse en la Partida 7901.00, y ser zinc en bruto y al tener un contenido superior a 99.99% en peso entonces, corresponde clasificarse en la Subpartida Nacional 7901.11.00.00 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo 342-2016-EF. [Énfasis agregado] **Sentencia de vista.** Contenida en la resolución número diecinueve, del 20 de enero de 2023 (folios 1061), confirma la sentencia apelada, que declaró **fundada** la demanda. El colegiado superior argumentó básicamente lo siguiente: [...] **DÉCIMO CUARTO:** De la documentación anotada, se puede advertir que los productos "bolas de zinc de 50 mm", constituyen zinc en bruto de alta pureza 99.995% de su peso, presentados en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeado-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, además se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como por ejemplo la deposición electrolítica de cinc (galvanoplastia) que no presentan por sí mismas características de fabricación para un fin específico, precisando que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambió su composición solo su aspecto, pues de cinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de cinc, es decir, que el producto observado sigue siendo zinc electrolítico o cinc en bruto cuya presentación varió de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%, lo que significa que la mercancía denominada "bola de zinc 50 mm" sigue siendo zinc en bruto. Cabe

señalar, que si bien en diversa documentación obrante en autos, la empresa codemandada denomina al producto como "ánodos de zinc", sin embargo, la Administración siempre se ha dirigido respecto al producto como "Bolas de Zinc", lo que se aprecia en la documentación ya acotada, en la que se señala que el nombre del producto es "Bolas de Zinc", además es la denominación con la que fue exportado mediante la DAM N° 118-2017-41118814. **DÉCIMO QUINTO:** Sobre la base de lo referido, continuando con el examen dirigido a determinar la correcta clasificación arancelaria de las "bolas de zinc de 50 mm", en virtud de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF aplicable por temporalidad, según las cuales es el texto de la Partida y Subpartida Nacional Arancelaria así como las Notas de Sección y Capítulo las que establecen la correcta clasificación arancelaria, se advierte que la Partida 79.01 denominada "Cinc en bruto", del citado Arancel de Aduanas, comprende cinc sin alea con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de cinc inferior al 99.99% en peso, así como aleaciones de cinc. A su vez, la Nota Explicativa de esta partida indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, productos que se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc.; asimismo, establece que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales o también puede ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. De ello, se puede inferir que el cinc en bruto está referido al cinc en formas primarias, obtenidas por fusión colada, que no ha sido sometido a un trabajo superior o más complejo que un desbarbado grosero, solo se ha eliminado el excedente de material (conocido como rebarba) de los bordes, considerando que las formas en bruto de cinc como son las masas, lingotes, placas, palanquilla (barras) o formas similares, o granalla (granos) son materias primas que por sus características pueden tener diversas aplicaciones, además el cinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. Estando acreditado que la mercancía observada consiste en cinc en bruto de alta pureza 99.995% cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeado-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como por ejemplo la deposición electrolítica de cinc (galvanoplastia) que no presentan por sí mismas características de fabricación para un fin específico, precisando que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de cinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de cinc, el producto sigue siendo zinc electrolítico o cinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola de 50mm, como se ha señalado anteriormente; la misma debe excluirse de la Partida 79.07, consecuentemente no corresponde su clasificación en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 como sostienen las codemandadas. Por tanto, reiterando que el producto observado se trata de zinc en bruto presentada en forma de bola, la mercancía denominada comercialmente "bolas de zinc 50mm" debe ser clasificada en la Subpartida Nacional Arancelaria 7901.11.00.00 al amparo de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF complementadas con las Notas Explicativas del Sistema Armonizado. Por su lado, las Notas Explicativas correspondientes a la Partida 79.07, que como ya se ha dicho es una partida residual que comprende a productos con un fin más específico; señalan que comprende, entre otros, a los ánodos empleados en galvanoplastia, sin embargo, su propio texto define su alcance al remitirse al apartado A de la Nota explicativa de la partida 75.08, en donde se describen a los ánodos de galvanoplastia hechos de níquel, cuyas características ahí indicadas, se hacen extensivas para los ánodos de zinc en virtud de la remisión expresa. Así, en las mencionadas Notas Explicativas se precisa que para ser clasificados en tal partida 75.08 -las demás manufacturas de níquel-, deben presentar las características propias de un ánodo para niquelado, es decir, estar provistos, de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado; o, estar roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; empero los productos materia de análisis, no cuentan con dichos ganchos,

tampoco se encuentran roscados, taladrados, etc., por ende, no pueden considerarse ándos de zinc, como erradamente sostienen los demandados. [Énfasis agregado] **Fundamentos del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del 23 de enero de 2024 (folios 529 del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a)** Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. **b)** Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal, por motivación *ultra petita* y motivación *citra petita* **c)** Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica. **d)** Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. **e)** Infracción normativa por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, pues se ampliaron sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general. **f)** Infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el arancel de aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. **g)** Infracción normativa por interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 y 79. **h)** Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, consecuentemente, del principio de legalidad establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General. **i)** Infracción normativa por inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. **CONSIDERANDO: PRIMERO: El recurso de casación.** 1.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. 1.2. En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"²¹, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. 1.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. 1.4. Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso²², que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Análisis de las causales casatorias planteadas.** **SEGUNDO:** En el caso de autos, atendiendo a que el recurso ha sido declarado procedente por vicios procesales y causales de naturaleza sustantiva, corresponde efectuar en primer término el análisis de las causales procesales, toda vez que,

de resultar fundadas, dada su incidencia en la tramitación del proceso y su efecto nulificante, carecerá de sentido emitir pronunciamiento respecto a las causales de naturaleza sustantiva admitidas; en atención a ello, se procederá a verificar si se produjo la afectación del derecho al debido proceso, del derecho a probar y de la debida motivación de resoluciones judiciales. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza procesal. TERCERO: Infracción normativa de los numerales 3, 5 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y de los artículos VII del título preliminar, 50 (numeral 6) y 197 del Código Procesal Civil.** 3.1. Comencemos por citar los dispositivos constitucionales cuya infracción se alega: **Constitución Política del Estado.** Artículo 139.- PRINCIPIOS DE LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA. Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de lo establecido, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales. [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. [...] 14. El principio de no ser privado del derecho de defensa en ningún estado del proceso. Toda persona será informada inmediatamente y por escrito de la causa o las razones de su detención. Tiene derecho a comunicarse personalmente con un defensor de su elección y a ser asesorada por éste desde que es citada o detenida por cualquier autoridad. 3.2. Es pertinente señalar que el derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva constituyen principios consagrados en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, y que, entre otros, comprenden el deber de los jueces de observar los derechos procesales de las partes y el derecho de los justiciables a obtener una resolución fundada en derecho ante su pedido de tutela en cualquier etapa del proceso. 3.3. Uno de los componentes del derecho al debido proceso se encuentra constituido por el denominado **derecho a la prueba**, que constituye un derecho eminentemente complejo, compuesto por el derecho de las partes a ofrecer los medios probatorios que consideren necesarios, a que estos sean admitidos, adecuadamente actuados, que se asegure la producción o conservación de la prueba a partir de la actuación anticipada de los medios probatorios y que estos sean valorados de manera adecuada y con la motivación debida, con el fin de darles el mérito probatorio que tengan en la sentencia. 3.4. Además, por ser un derecho que se materializa dentro de un proceso, está delimitado por una serie de principios que determinan su contenido, entre los cuales pueden mencionarse los principios de pertinencia, idoneidad, utilidad, preclusión, licitud, contradicción, debida valoración, entre otros, previstos en el artículo 188 y siguientes del Código Procesal Civil. 3.5. Interesa para los presentes efectos referirnos al principio de la debida valoración de los medios probatorios actuados, pues si el derecho a probar, como lo establece el artículo 188 del Código Procesal Civil, tiene por finalidad producir en la mente del juzgador el convencimiento sobre la existencia o inexistencia de los hechos afirmados por las partes, se convertirá en una garantía únicamente declarativa o ilusoria si aquel no apreciara adecuada y razonablemente el material probatorio, lo que daría lugar a una sentencia irregular o arbitraria. 3.6. En efecto, las pruebas que sustentan la pretensión y la oposición de las partes tienen su correlato en el deber del juez de valorar de manera conjunta el caudal probatorio aportado, de acuerdo a lo preceptuado por el artículo 197 del código adjetivo, que prescribe: **Código Procesal Civil. Valoración de la prueba. Artículo 197.- Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.** Esta actividad, inherente a los aspectos de prueba - valoración - motivación, no debe expresarse en la forma de meros agregados mecánicos, sino en el juicio racional empleado por el juzgador para establecer la conexión entre los medios de prueba presentados por las partes y la verdad o falsedad de los enunciados sobre los hechos en litigio. 3.7. La falta de percepción o la omisión de valorar la prueba para el esclarecimiento de los hechos puede generar errores en la lógica, que repercuten en la garantía del debido proceso. Constituye, además, un atentado contra el principio de igualdad de las partes, por vulnerar el derecho subjetivo de probar, pues una deliberación afectada de este modo resulta ser claramente parcial, al apartar del proceso el material probatorio de una de las partes intervinientes, lo cual ocasiona perjuicio. Así, se incurre en arbitrariedad, por expedir una

sentencia irregular, con errores *in cogitando*. **3.8.** Asimismo, el debido proceso comprende el derecho a obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, ello en concordancia con lo preceptuado por los incisos 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. **3.9.** Por lo tanto, con relación al deber de motivación, tenemos que el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, señala que: Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan [...]. **3.10.** Además, el artículo VII del título preliminar y el inciso 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, cuya infracción también ha sido invocada por la recurrente, disponen lo siguiente: **Código Procesal Civil.** Artículo VII.- El Juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no puede ir más allá del petitorio ni fundar su decisión en hechos diversos de los que han sido alegados por las partes. Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso: [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. **3.11.** Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") vs. Venezuela, se ha pronunciado de la siguiente manera: 77. La Corte ha señalado que la motivación "es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión". El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática. **3.12.** En el mismo sentido, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N° 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 37-2012-PA/TC, fundamento 35, en el sentido de que: *La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente, expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y, por tanto, deseable social y moralmente.* **3.13.** La motivación de lo que se decide es interna y externa. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto²³, con implicancia en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera²⁴. En esa perspectiva, la justificación externa requiere i) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; ii) que toda motivación sea completa, debiendo motivarse todas las opciones; y iii) que toda motivación sea suficiente, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión²⁵. **3.14.** En el marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, que, en estricto, son: i) la motivación omitida, ii) la motivación insuficiente y iii) la motivación contradictoria. La primera hace referencia a la omisión formal de la motivación, esto es, cuando no hay rastro de la motivación misma. La segunda se presentará cuando exista motivación parcial que vulnera el requisito de completitud; comprende la motivación implícita, que se da cuando no se enuncian las razones de la decisión y esta se hace inferir de otra decisión del juez, y la motivación por relación, cuando no se elabora una justificación independiente sino se remite a razones contenidas en otra sentencia; asimismo, la motivación insuficiente se presentará principalmente cuando no se expresa la justificación de las premisas, que por tanto no son aceptadas por las partes, no se indican los criterios de inferencia, no se explican los criterios de valoración o no se explica por qué se prefiere una alternativa y no la otra. Finalmente, estaremos ante una motivación contradictoria cuando existe incongruencia entre la motivación y el fallo o cuando la motivación misma es contradictoria. **3.15.** El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC señala que el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha vulnerado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada. **3.16.** De esta manera, al juez supremo no le incumbe el mérito

de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **Análisis del caso concreto respecto a la causal procesal. 3.17.** En el caso concreto, respecto a la causal contenida en el literal a), la recurrente sostiene básicamente que la sentencia de vista se ha limitado a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior; asimismo, la sentencia de vista contendría una incoherencia narrativa, pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del sistema armonizado de la Comunidad Andina no se condicen con su conclusión. **3.18.** Con relación a esta argumentación, conviene precisar que es posible identificar un hilo argumentativo seguido por la Sala Superior para estimar la demanda, el cual puede resumirse en los siguientes términos: **Primero**, los productos "bolas de zinc de 50 mm" constituyen zinc en bruto de alta pureza, con 99.995% de contenido en peso, presentados en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros; además, se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos, como por ejemplo la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia), productos primarios que no presentan por sí mismos características de fabricación para un fin específico. **Segundo**, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambió su composición, solo su aspecto, pues de zinc electrolítico rectangular cambió a la forma de bolas de zinc; es decir, el producto observado sigue siendo zinc electrolítico o zinc en bruto, cuya presentación varió de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%, lo que significa que la mercancía denominada "bola de zinc 50 mm" sigue siendo zinc en bruto. **Tercero**, en virtud de la primera y la sexta reglas generales para la interpretación de la nomenclatura contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF aplicable por temporalidad, según las cuales es el texto de la partida y de la subpartida nacional arancelaria así como las notas de sección y capítulo los que establecen la correcta clasificación arancelaria; se advierte que la partida 79.01, denominada "Cinc en bruto", del citado Arancel de Aduanas, comprende zinc sin alea con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso, así como aleaciones de zinc. **Cuarto**, de zinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de cinc, pero el producto sigue siendo zinc electrolítico o zinc en bruto, cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola de 50 mm. **Quinto**, el producto observado es zinc en bruto presentado en forma de bola; la mercancía denominada comercialmente "bolas de zinc 50 mm" debe ser clasificada en la subpartida nacional arancelaria 7901.11.00.00 al amparo de la primera y la sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, complementadas con las notas explicativas del Sistema Armonizado. **Sexto**, en las notas explicativas de las partidas 79.07 y 75.08 se precisa que para ser clasificadas en la partida 75.08 —las demás manufacturas de níquel—, las mercancías deben presentar las características propias de un ánodo para níquelado, es decir, estar provistas de ganchos para colgarlas en el baño de níquelado; o, estar roscadas, taladradas, etcétera, para colocarles los ganchos; empero, las mercancías materia de análisis no cuentan con dichos ganchos; tampoco se encuentran roscadas, taladradas, etcétera; por ende, no pueden considerarse ánodos de zinc. **3.19.** En ese sentido, se desprende que, independientemente del mérito o corrección que pueda atribuirse a las consideraciones expresadas por la Sala Superior, lo cierto es que la decisión contenida en la sentencia de vista objeto de análisis está fundada en una argumentación que ha sido construida válidamente por el colegiado superior sobre la base de premisas que, no solo se encuentran expuestas y sustentadas en atención a los hechos acreditados en los autos (premisas fácticas) y el derecho aplicable a la controversia (premisas jurídicas), sino que, además, evidencian una secuencia lógica capaz de arribar a la decisión adoptada. **3.20.** Por tanto, se observa que la Sala de mérito sí explica las razones por las cuales ampara la demanda, dando respuesta a los agravios de la parte recurrente. Entonces, se advierte que los argumentos expresados como fundamento de la sentencia de vista objeto de impugnación han cumplido con el estándar de motivación exigido por las disposiciones legales invocadas. La sola discrepancia que mantiene la parte

recurrente con lo discernido en la recurrida no puede generar la nulidad de esta última por afectación del debido proceso y la debida motivación. Consecuentemente, la causal contenida en el **literal a)** deviene **infundada. 3.21.** Por otro lado, en cuanto a las causales descritas en los **literales b) y d)**, la recurrente alega que la instancia de mérito se ha pronunciado sobre un aspecto no controvertido, pues no correspondía que incorporara el cuestionamiento referido a que los informes técnicos proporcionados por la empresa estaban referidos a los productos materia de clasificación, con lo cual se desconoció el mérito probatorio de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería. **3.22.** Sobre ello, debe precisarse que esta Corte Suprema tiene expuesta en sus decisiones una larga doctrina referida a la naturaleza del derecho a la prueba como uno de carácter complejo, compuesto por el derecho de las partes a ofrecer los medios probatorios que consideren necesarios; a que estos sean admitidos y adecuadamente actuados; a que se asegure la producción o conservación de la prueba a partir de la actuación anticipada de los medios probatorios; y a que estos sean valorados de manera adecuada y con la motivación debida, con el fin de darle el mérito probatorio que corresponda en la sentencia; y sobre la posibilidad de cautelar la correcta aplicación de este derecho en el proceso. No obstante, ello nunca ha implicado que este colegiado pueda o pretenda sustituir la competencia que corresponde únicamente a las instancias de mérito para valorar el causal probatorio existente en los autos y desprender a partir de ello las premisas fácticas sobre las cuales se construirá la decisión del caso. **3.23.** En esta ocasión, al dar lectura a los argumentos expresados por la recurrente, se observa que no hacen referencia a algún tipo de infracción cometida por la Sala Superior con relación a las reglas que rigen la valoración de los medios probatorios, sino que en el fondo se dirigen a cuestionar el resultado de esta valoración, afirmando que el colegiado superior a desconocido el mérito probatorio de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, sustentándose en un aspecto que no fue cuestionado por las partes y en una afirmación falsa. Es decir, en realidad la recurrente no demuestra la existencia de vicios en la labor de valoración probatoria, sino que, por el contrario, se opone al razonamiento adoptado por la Sala Superior en función de los resultados de dicha valoración, por considerar este criterio desacertado o impropio. **3.24.** Empero, como ya se ha explicado, la posibilidad de denunciar válidamente, como sustento del recurso de casación, infracciones al derecho a la prueba exige que estas denuncias se encuentren referidas con precisión a la vulneración de los principios y reglas que rigen la actividad probatoria, y no que sean empleadas como medio para oponerse al sentido de las conclusiones fácticas determinadas como resultado de esta actividad, por considerarlas inapropiadas, inexactas o, por cualquier razón, debatibles. Por tanto, se advierte de los considerandos séptimo, décimo octavo y décimo noveno que el colegiado superior sí ha valorado los referidos informes, aunque ha determinado que aquellos no proporcionarían criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para dilucidar la controversia, pues no se verifica un análisis respecto a la clasificación arancelaria a que se contrae el caso concreto. **3.25.** Aunado a ello, cabe resaltar que la operación de determinación de los hechos debatidos en el proceso resulta claramente ajena a los fines previstos en la norma procesal para el recurso de casación y, por tanto, se mantiene fuera de las competencias de esta Sala Suprema; razón por la cual es evidente que lo alegado por la recurrente no se dirige a demostrar una infracción en la correcta aplicación del derecho objetivo, sino a buscar una revaloración de los asuntos de hechos involucrados en el conflicto. Por lo tanto, si luego del análisis probatorio la instancia de mérito ha considerado que los informes en cuestión no le causan convicción, ello es parte de su ejercicio valorativo y no es posible una nueva valoración de tal situación fáctica por la sola desconformidad que mantiene la parte impugnante con lo discernido en la recurrida. **3.26.** Por otro lado, respecto a que se habría incurrido en motivación incongruente al omitir no emitirse pronunciamiento alguno sobre su solicitud de inicio del procedimiento de interpretación prejudicial, en virtud del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, solicitado mediante escrito del veintiséis de septiembre de dos mil veintidós; al respecto, cabe precisar que, de la revisión del expediente, no se observa que la actora haya presentado escrito en dicha fecha ni que haya solicitado la emisión de interpretación prejudicial. Sin perjuicio de ello, debe indicarse que, en el trámite del recurso de casación interpuesto por la codemandada recurrente, se tiene que mediante Oficio N° 12475-2023-5°SDCYST/CS, del once de agosto de dos mil veintidós, esta Sala Suprema dispuso la remisión de copias

escaneadas de los actuados pertinentes al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, a efectos de que este emita una interpretación prejudicial; posteriormente, por auto del veinte de diciembre de dos mil veintidós, se dispuso prescindir de la interpretación prejudicial de las normas comunitarias contenidas en el "Informe de consulta de interpretación prejudicial" y desistirse de la solicitud efectuada mediante el precitado oficio, desistimiento que fue aceptado por el Tribunal de Justicia, según consta en el Oficio N° 94-S-TJCA-2024, del catorce de febrero de dos mil veinticuatro, emitido en el Proceso 193-IP-2023, toda vez que las normas a interpretar ya habían sido objeto de pronunciamiento por parte del tribunal comunitario con criterio uniforme y estable. Por lo tanto, no resulta amparable tampoco este extremo del recurso. En tal sentido, las causales contenidas en los **literales b) y d)** también deben ser declaradas **infundadas. Análisis de las causales casatorias de naturaleza sustantiva. CUARTO: Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica; y del artículo 103 de la Constitución y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. 4.1.** A efectos de dar respuesta a las causales antes descritas, tenemos que los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina señalan lo siguiente: *Artículo 3.- Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior. Cuando su texto así lo disponga, las Decisiones requerirán de incorporación al derecho interno, mediante acto expreso en el cual se indicará la fecha de su entrada en vigor en cada País Miembro. Artículo 4.- Los Países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación. [Énfasis agregado] 4.2.* En mérito a las mencionadas normas de derecho comunitario andino, se establece el principio de preeminencia del derecho comunitario andino, lo que obliga a los países miembros a adoptar las medidas que aseguren el cumplimiento del referido ordenamiento jurídico frente a otras normas que sean contrarias a este. Vale decir, las normas comunitarias tienen preponderancia frente a otras normas que se le opongan. Asimismo, se resalta que tanto las decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General deben ser aplicables recién a partir de la fecha de su publicación en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena. 4.3.* Por su parte, los artículos 55 y 103 de la Constitución Política del Perú disponen lo siguiente: *Artículo 55.- Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. Artículo 103.- Pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de las diferencias de las personas. La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. La ley se deroga sólo por otra ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad. La Constitución no ampara el abuso del derecho. 4.4.* El numeral 9.3.1 del precedente vinculante contenido en la Sentencia de Casación N° 11947-2022 es acorde a los precitados artículos, en tanto señala que, por el principio de aplicación inmediata de la norma, la ley se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes desde su entrada en vigor, por lo que no tiene fuerza ni efectos retroactivos (salvo en materia penal) y, por ende, entra en vigor y es obligatoria desde el día siguiente de su publicación, salvo que se postergue su vigencia en todo o en parte por la misma ley, conforme a lo previsto en los artículos 103 y 109 de la Constitución Política del Perú. **4.5.** A su vez, el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial señala lo siguiente: *Artículo 1.- La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. No existe ni puede instituirse jurisdicción alguna independientemente del Poder Judicial, con excepción de la arbitral y la militar. 4.6.* Por su parte, el principio de seguridad jurídica ha sido definido por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 01601-2012-PA/TC (fundamentos 24 y 25) en los siguientes términos: *El principio de la seguridad jurídica, ha dicho este Colegiado, es un principio que puede derivarse de diversas disposiciones*

constitucionales (tales como el artículo 2°, inciso 24, párrafos a y d; artículo 139° inciso 3 de la Constitución), siendo definida como la garantía que informa a todo el ordenamiento jurídico y consolida la interdicción de la arbitrariedad, pues permite afirmar la predecibilidad de las conductas (en especial, las de los poderes públicos) frente a los supuestos previamente determinados por el Derecho. En ese sentido, el principio in comento no sólo supone la absoluta pasividad de los poderes públicos en tanto no se presenten los supuestos legales que les permitan incidir en la realidad jurídica de los ciudadanos, sino que exige de ellos la inmediata intervención ante las ilegales perturbaciones de las situaciones jurídicas, mediante la “predecible” reacción, sea para garantizar la permanencia del statu quo, porque así el Derecho lo tenía preestablecido, o, en su caso, para dar lugar a las debidas modificaciones, si tal fue el sentido de la previsión legal [STC N° 0016-2002-AI/TC, fundamento 3]. 25. En ese sentido, queda claro para este Tribunal que el principio de seguridad jurídica se ve afectado allí donde, en un mismo ordenamiento jurídico, subsisten de dos o más interpretaciones dispares en torno a la constitucionalidad de una misma norma, situación ésta en la cual la predictibilidad y la certeza de los pronunciamientos jurisdiccionales se verían seriamente trastocadas, siendo no menos evidente la afectación del derecho a la igualdad en la aplicación de la ley. [Énfasis agregado] **Análisis de las causales c) e i).** 4.7. En cuanto a estos extremos, la recurrente señala que la Sala Superior otorgó un efecto distinto a normas vinculantes, pues no inició el proceso de interpretación prejudicial. Incumplió así lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, con lo cual vulneró también su derecho a defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto. Asimismo, se ha desconocido el principio de no retroactividad recogido en el artículo 2 de la Resolución N° 2272. 4.8. Con relación a estas alegaciones, en principio, de los artículos 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, concordados con el artículo 123 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - Decisión 500, se extrae que es deber del juez nacional que emita una sentencia en única o última instancia (no susceptible de impugnación), solicitar la correspondiente interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina cuando fuera a aplicarse o se controvierta alguna norma que conforme el ordenamiento comunitario. En tal contexto, como se ha indicado en el considerando 3.26 de la presente resolución, mediante Oficio N° 12475-2023-5°SDCYST/CS, del once de agosto de dos mil veintitrés, esta Sala Suprema dispuso la remisión de copias escaneadas de los actuados pertinentes al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina a efectos de que este emita una interpretación prejudicial; y si bien con la resolución del veinte de diciembre de dos mil veintitrés, se dispuso prescindir de aquella y desistirse de la solicitud efectuada mediante el precitado oficio, ello fue aceptado por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, dado que las normas a interpretar ya habían sido objeto de pronunciamiento por parte de aquel con criterio uniforme y estable; por lo tanto, no se ha configurado la infracción alegada por la recurrente en este extremo. 4.9. De igual forma, se aprecia que la sentencia de vista en su considerando sexto señala lo siguiente: **SEXTO: Contestando al primer agravio, se advierte de la apelación presentada por el Tribunal Fiscal que alega la existencia de un agravio de nulidad que en resumen señala que existe contradicción en los considerandos 5.11, 5.21 y 5.24 de la sentencia; en cuanto, en un primer momento la A quo ha señalado que la clasificación correcta es la realizada en la SPN 7901.11.00.00 lo que es reafirmado por la Resolución N° 2272; mientras que, por otro lado, señala que esa resolución no puede ser usada como criterio vinculante. De la sentencia se advierte que la A quo ha asumido la postura de que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la SPN 7901.11.00.00, en virtud a un análisis que realiza de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado de las partidas 79.01, 79.07, 79.08 y 75.02, corroborando sus conclusiones con lo señalado por la propia codemandada de que el producto se compone de zinc en un 99.995%, agregando que su conclusión es similar a la adoptada por la Resolución N° 2272; sin embargo, ello, no significa que su decisión se ha fundamentado en dicha resolución.** [Énfasis agregado] 4.10. De ello es posible advertir que la citada Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina no ha servido de fundamento para sustentar el razonamiento de la Sala Superior, sino que únicamente fue mencionado para desvirtuar que el juez de primera instancia haya basado su pronunciamiento en la mencionada resolución; por lo tanto, la codemandada no ha acreditado una aplicación retroactiva de aquella y, por ende, tampoco se aprecia vulneración de lo

dispuesto en la Resolución 2292, emitida por la misma Secretaría General, toda vez que, como se reitera, no ha existido una aplicación retroactiva de la Resolución 2272. En ese orden de ideas, las causales analizadas en este extremo también devienen infundadas. **QUINTO: Infracción normativa por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, y de la primera y sexta regla general; por inaplicación del principio de progresividad; por interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 y 79; y por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, consecuentemente, del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General. 5.1.** A efectos de dar respuesta a las causales antes indicadas, resulta pertinente citar las partidas 79.01 y 79.07 del Arancel de Aduanas de 2017, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, las que indican lo siguiente:

Partida

79.01 CINC EN BRUTO

7901.11.00.00 – Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de cinc

[...]

79.07

7907.00.10.00 **LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC**
– Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00 – Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00 – Los demás.

5.2. A su vez, las notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina señalan lo descrito a continuación: **SECCIÓN XV. METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE ESTOS METALES. CONSIDERACIONES GENERALES.** Esta Sección se refiere a los metales comunes (incluso químicamente puros) y a las manufacturas de estos metales, a reserva principalmente de las exclusiones enumeradas al final de esta Nota Explicativa. Comprende también los metales en estado nativo separados de la ganga y las matas de cobre, de níquel o de cobalto. Los minerales, incluidos los metales en estado nativo recubiertos con la ganga, se clasifican en las partidas 26.01 a 26.17. De acuerdo con la Nota 3 de esta Sección en la Nomenclatura se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño, volframio (tungsteno), molibdeno, tántalo, magnesio, cobalto, bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtío), indio, niobio (colombio), renio y talio. Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapa, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83, Capítulos que tienen carácter limitativo. **CAPÍTULO 72. FUNDICIÓN, HIERRO Y ACERO C)** Transformaciones posteriores y acabado Los productos obtenidos pueden ser acabados o transformados en manufacturas como consecuencia de operaciones tales como: 1) Operaciones mecánicas (torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc.); hay que destacar que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. **CAPÍTULO 79. ZINC Y SUS MANUFACTURAS** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. 79.01 ZINC EN BRUTO. – Zinc sin alea: 7901.11 – Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso. 7901.12 – Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso. 7901.20 – Aleaciones de cinc. Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). 79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE ZINC. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la

Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: 1) Los depósitos, cubas y recipientes similares, de cualquier capacidad, sin dispositivos mecánicos o térmicos. 2) Los envases tubulares rígidos utilizados, en particular, para envasado de productos farmacéuticos (comprimidos, etc.). 3) Las telas metálicas, redes y rejillas y las chapas y tiras, extendidas (desplegadas). 4) Las puntas, clavos, grapas, alcañates y demás artículos de los tipos descritos en las Notas Explicativas de las partidas 73.17 y 73.18. 5) Los artículos de uso doméstico, de higiene o de tocador, tales como: cubos, tinas, barreños, fregaderos, bañeras, duchas, regaderas, tablas para lavar o cántaras. Hay que observar, sin embargo, que estos artículos suelen fabricarse de hierro o acero, zincados, y en este caso se clasifican en las partidas 73.23 o 73.24. 6) Las etiquetas (para plantaciones, arbustos, etc.) que no lleven letras ni cifras o dibujos o que tengan solamente indicaciones de carácter accesorio en relación con las que se añadirán después. Las etiquetas que tengan todos los datos esenciales se clasifican en la partida 83.10. 7) Las planchas de estarcir o planchas caladas para marcar envases, etc. 8) Los ganchos para pizarras y cualquier otra manufactura de los tipos mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.25 y 73.26. 9) **Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).** 10) Los ánodos de protección catódica utilizados para la protección contra la corrosión de oleoductos, gasoductos, depósitos, barcos-cisterna, etc. 11) Canales, caballetes para tejados, claraboyas, marcos de puertas o de ventanas, balastradas, pasamanos, estructuras de invernaderos y demás manufacturas con forma para los edificios, de los tipos mencionados en la Nota Explicativa de la partida 73.08. 12) Tubos y tubería definidos en la Nota 1 e) de este Capítulo y tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes, codos, manguitos), de zinc distintos de los accesorios con tapa, válvulas, etc. (Partida 84.81), y de los tubos y accesorios de tubería identificables como partes para maquinaria (Sección XVI). Estos artículos son análogos a los artículos de hierro o acero mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.04 a 73.07. [Énfasis agregado] **5.3.** Por otro lado, a efectos de clasificar correctamente los ánodos empleados en galvanoplastia, cabe citar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08: A. - **ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas.** Para clasificarlos en esta partida, **estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habersele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despoliarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional **se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar:** a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). **b) Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). [Énfasis agregado] **5.4.** Como se aprecia, la nota explicativa

descripta hace referencia a la nota explicativa de la partida 75.02, la cual estipula lo siguiente:

75.02 NIQUEL EN BRUTO.

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo de níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. **No hay que confundirlos con los ánodos de niquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08.** Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de la soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para niquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para niquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. **Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para niquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos.** Esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04) [Énfasis agregado] **5.5.** Ahora bien, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. La clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, aprobadas mediante Decreto Supremo N° 238-2011-EF, que establecen lo siguiente: **1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:** 2. a) **Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía.** b) **Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:** a) **La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;**

b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 5.6. Aunado a ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso 02-IP-2023, señala que: 1.13. [...] En las interpretaciones judiciales recaídas en los procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, se indicó lo siguiente: este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. 5.7. En cuanto al principio de progresividad, la Organización Mundial de Comercio define la progresividad arancelaria de la siguiente forma: Se llama así a la imposición de derechos de aduana más elevados para los productos semimanufacturados que para las materias primas y todavía más altos para los productos terminados. Con este sistema se protege a las industrias nacionales de transformación y se dificulta el desarrollo de la industria transformadora de los países productores de materias primas.²⁶ En tal sentido, en mérito a dicho principio, el Arancel de Aduanas aumenta a medida que se incrementa el nivel de procesamiento del producto. La progresividad viene a ser un componente disuasivo de la importación de formas más procesadas del producto y a su vez ofrece a los productores nacionales niveles óptimos de protección efectiva. 5.8. Por su parte, el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, dispone que: Artículo 149.- Resoluciones de clasificación arancelaria Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercancías que cuenten con resolución de clasificación efectuada por la Administración Aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, realizados en virtud a la Resolución modificada. En ese sentido, las modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales por la aplicación de la resolución de clasificación arancelaria modificada ni dará derecho a devolución alguna. 5.9. Finalmente, respecto al principio de legalidad, este se encuentra contenido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual establece lo siguiente: Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo. 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes

principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1. Principio de legalidad.- Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 5.10. Por el principio de legalidad, las autoridades administrativas deben expedir sus decisiones de forma compatible con el sentido del ordenamiento legal, sin desconocer, interferir o infringir las disposiciones expresas. El Tribunal Constitucional, en la sentencia recaída en el Expediente N° 04198-2011-PA/TC, se ha referido al principio de legalidad de la siguiente manera: [...] la Administración Pública, al igual que todos los poderes del Estado y los órganos constitucionales, se encuentran sometida, en primer lugar, a la Constitución de manera directa y, en segundo lugar, al principio de legalidad, de conformidad con el artículo 51 de la Constitución. Por tanto, la legitimidad de los actos administrativos no viene determinada por el respeto a la ley sino, antes bien, por su vinculación a la Constitución, la que se aprecia en el artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual, si bien formalmente ha sido denominado por la propia Ley como «principio de legalidad», en el fondo no es otra cosa que la concretización de la supremacía jurídica de la Constitución, al prever que "[l]as autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho [...]". [Énfasis agregado] 5.11. En ese sentido, la administración pública no puede emitir decisiones en contra del ordenamiento legal; por el contrario, todas sus decisiones y actuaciones se deben sujetar estrictamente, en primer lugar, a la Constitución de manera directa, y, en segundo lugar, a la ley y a las disposiciones infralegales. La legitimidad de los actos administrativos viene determinada por el respeto a la Constitución y, por ende, a todo el ordenamiento legal. Análisis de las causales contenidas en los literales e), f), g) y h). 5.12. Respecto a estas causales, la recurrente señala básicamente que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta regla general, pues, al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación, y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria y, si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada fuera del texto a la partida y de las notas explicativas referidas a la partida. Asimismo, según la recurrente, se inaplica el principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, en tanto la sistematización de esta nomenclatura se basa en el principio de progresividad, que consiste en la clasificación arancelaria de las mercancías desde las más simples hasta las más complejas (en ese orden), es decir, desde la materia prima hasta el producto final. Aunado a ello, se habría interpretado erróneamente las notas explicativas del capítulo 72 al considerar con base en estas que también los procesos de fusión, fundición y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura; y, además, validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos, en función del nuevo criterio publicado con posterioridad a la declaración de estos, y validó también la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, extremo que la Sala Superior omitió analizar en su pronunciamiento y, por tanto, se produjo la vulneración del principio de legalidad, que debe regir la actuación administrativa. Asimismo, acogió la postura de la SUNAT; por tanto, incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. 5.13. Sobre ello, en principio, tenemos que — como lo han determinado las instancias de mérito — la controversia de la presente causa consiste en determinar si al producto "bolas de zinc" le corresponde la clasificación en la subpartida nacional 7901.11.00.00 o en la 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. 5.14. Al respecto, se advierte que, mediante la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2017-41-118814, numerada el veinte de diciembre de dos mil diecisiete (folio 140), la administrada solicitó la exportación de "bolas de zinc", clasificándolas en la subpartida nacional 7907.00.90.00. Sin embargo, mediante la Notificación N° 451302 (folio 181), se rechazó la Solicitud de Restitución N° 118-2018-004675, al considerar que: La DAM de exportación 118-2017-41-118814 serie 1 hace referencia a la SPN 7907.00.90.00, la cual según la RJD 000 313300/2018-000262 de fecha 26.04.2018, no corresponde, ya que al modificar el único considerando y artículo primero de la RIN N° 0002131 del 10.12.1998, clasifica al producto "BOLAS DE ZINC" en la SPN 7901.12.00.00. 5.15. Asimismo, mediante escrito del catorce de agosto de dos mil

dieciocho (folios 183), la administrada presentó recurso de reclamación contra la citada notificación. Anexó para tal efecto el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería. **5.16.** En ese marco, se emitió la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-000658, del veintiséis de abril de dos mil diecinueve (folio 167), que declaró infundado el recurso de reclamación presentado por la empresa codemandada. Esta resolución fue impugnada con escrito de fecha once de noviembre de dos mil diecinueve (folio 384). Finalmente, por Resolución N° 04034-A-2021, del diez de mayo de dos mil veintiuno (folio 339), el Tribunal Fiscal revoca la resolución impugnada. **5.17.** Estando a lo antes expuesto, se aprecia que, a efectos de clasificar el producto denominado “bolas de zinc de 50 mm” corresponde analizar qué partida lo describe de forma más específica, teniendo en cuenta para ello las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina. Así, tenemos que la nota explicativa de la partida 79.01 hace alusión al zinc en bruto, con un contenido de zinc superior o igual a 99.99% en peso o inferior al 99.99% en peso y a las aleaciones de zinc, con sus diferentes grados de pureza, los cuales pueden ser masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o granalla, esto es, no incluye como tal producto al zinc en forma de “bolas”. **5.18.** Por su parte, conforme a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que los productos bolas y medias bolas de zinc se clasifiquen en dicha partida tienen que cumplir los siguientes requisitos: i) tienen que ser una manufactura de zinc y ii) tienen que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. Asimismo, también se debe tener en cuenta lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladros, etcétera, para colocarlos los ganchos. **5.19.** Así las cosas, tenemos que, en el presente caso, se advierte que los lingotes de zinc electrolítico fueron sometidos a un estudio merceológico, en donde se concluyó que tales mercancías habrían pasado por un proceso de manufactura para así obtener el producto final, que son las “bolas de zinc de 50 mm”. Dentro de las etapas del proceso de producción, se advierte la fusión, la escoria y el moldeado, con los cuales se transforma la materia prima en el producto final. Consecuentemente, se tiene que las bolas de zinc pasan por un proceso productivo en el cual se presentan como “ánodos de zinc”, que se utilizan en la galvanoplastia; es decir, son una manufactura de zinc. **5.20.** Por lo tanto, las mercancías del presente caso son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc (no zinc en bruto), pues, conforme a lo señalado en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, aun cuando los componentes del lingote zinc-electrolítico y la bola de zinc sean similares, se ha producido un proceso de manufactura que ha llevado a evidenciar una diferencia entre la microestructura del lingote de zinc con granos columnares grandes y las microestructuras de los ánodos de zinc con granos columnares de menor tamaño o más finos. Cabe precisar que, si bien tal informe no realiza una clasificación arancelaria del producto, su contenido resulta útil para poder establecerla. **5.21.** De ello se aprecia que los productos denominados bolas de zinc constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados a la galvanoplastia. Si bien no están provistos de ganchos para colgarlos en el baño, o de roscados, taladros, etcétera, para colocarlos los ganchos; sin embargo, de la lectura de la nota explicativa de la partida 75.08 se puede apreciar que, aunque los ánodos en forma de semiesferas o bolas deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladros, etcétera, para colocarlos ganchos, ello admite excepciones, una de las cuales se configura cuando el ánodo es empleado en una cesta de titanio; por ello, podemos concluir que los ganchos no representan un requisito determinante para que los ánodos sean considerados como tales. Entonces, el que los ánodos de zinc no cuenten con ganchos para colgarlos en el baño o con roscados, taladros, etcétera, para colocarlos los ganchos, no significa que dejen de serlo, sobre todo si atendemos a su pequeño diámetro: 50 mm. **5.22.** En esa línea, del citado Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, se desprende que las bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia no necesariamente requieren de ganchos u orificios para colgarlos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en cestas porta ánodos, las cuales sí pueden contar con un

gancho, pero este es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). Específicamente, en el caso de ánodos de bola, indica que “este tipo de ánodos se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio”. **5.23.** De la misma forma, el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc para galvanoplastia, en forma de bola, no deben necesariamente tener ganchos para denominarlos como tales. En el informe se señala que: *Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible, para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se pasive. [...] Lo indicado arriba hace las piezas de los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usadas deberán colocarlas en cestos de titanio para ser usadas.* **5.24.** En tal sentido, al zinc que es sometido a un procedimiento de manufactura y se transforma en el producto denominado “bolas de zinc”, para ser convertido en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, no le corresponde la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino la partida 79.07, en la medida que dicho mineral ha sufrido un grado importante de intervención, lo cual ha sido acreditado mediante los informes técnicos respectivos, conforme se desprende de autos. Además, no es una condición necesaria que el denominado producto tenga ganchos a fin de que sea considerado ánodo, ya que, como se ha indicado en los considerandos precedentes, la nota explicativa vinculada a la referida partida también admite la presencia de taladros o roscados, en los que se insertarían los ganchos, y de canastillas de titanio para los procesos industriales o químicos para los que son destinados los referidos ánodos. **5.25.** Cabe resaltar que, si bien la nota explicativa de la partida 75.08 excluye a las bolas en bruto, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar, tal supuesto no se ajusta al caso de autos, toda vez que se ha determinado que el producto denominado “bolas de zinc 50 mm” no es zinc en bruto sino una manufactura de zinc, al haber pasado dicho elemento por un significativo grado de intervención. **5.26.** Por su parte, en cuanto a la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, del 20 de junio de 2022, se debe tener en cuenta que, si bien es cierto actualmente se encuentra vigente y en ella se concluyó clasificar a la mercancía denominada comercialmente “bolas de zinc de 50 mm” en la subpartida 7901.11.00; sin embargo, mediante la Resolución 2292, del quince de septiembre de dos mil veintidós, se resolvió “Declarar que la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina no tiene carácter retroactivo, sus efectos se producen desde su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena”. Es decir, su contenido no es óbice para arribar a la conclusión señalada líneas arriba, en virtud de que los hechos son anteriores a la fecha de entrada en vigencia de la Resolución 2272. **5.27.** En dicho contexto, respecto a las causales contenidas en los literales e), f) y g), se debe precisar que la Sala Superior ha desconocido que la partida 7901 referida al “zinc en bruto” del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye, como tal producto, al zinc en forma de “bolas”. Asimismo, el colegiado de mérito considera erróneamente —por una incorrecta interpretación de las notas explicativas del capítulo 72— que los procesos de fusión, fundición y colada son irrelevantes para la clasificación arancelaria, toda vez que ellos evidencian que en el presente caso sí ha existido un proceso de manufactura importante que nos lleva a establecer que el producto de la empresa codemandada no se trata de simple zinc en bruto al que se le ha cambiado la forma. Aunado a ello, en efecto, al no encajar la mercancía en ninguna de las partidas específicas, correspondía clasificarla en la partida residual. **5.28.** En cuanto a la causal descrita en el literal h), es preciso indicar que la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, determinó clasificar el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y*

presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00, en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: **ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF.** [Énfasis agregado] La citada resolución estuvo vigente hasta el momento en que se numeró la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2017-41-118814 (20 de diciembre de 2017), por lo que le es aplicable; pero también es importante resaltar que el criterio de clasificación de la referida resolución de Intendencia Nacional era que esa clasificación de las bolas de zinc en la subpartida nacional 7907.00.90.00 correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención que no corresponde al simple zinc en bruto convertido en esfera; incluso se trata de bolas de medida (2.1 pulgadas) y composición (99.9% de zinc) similares. Este criterio recién fue modificado con la Resolución de División N° 000 313300/2018-000262, del 26 de abril de 2018, publicada el 11 de junio de 2018, es decir, con posterioridad a la numeración de la referida declaración aduanera de mercancías. **5.29.** En consecuencia, no existe justificación válida para que la Sala Superior revoque la decisión del Juez de primera instancia, que declaró infundada la demanda. Siendo ello así, corresponde a esta Suprema Sala actuar de conformidad con lo previsto en el primer párrafo del artículo 397 del Código Procesal Civil, resolviendo la causa en sede de instancia, a efectos de confirmar la sentencia apelada y declarar infundada la demanda. **Actuación en sede de instancia. SEXTO:** En tal contexto, considerando la base fáctica determinada, se debe casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, confirmar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 397 del Código Procesal Civil, se resuelve: **1. DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa demandante, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del 22 de marzo de 2023 (folio 1093); en consecuencia, **CASAR** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número dieciocho, del 20 de enero de 2023 (folios 1061); y, actuando en sede de instancia, **REVOCAR** la sentencia apelada, del 15 de setiembre de 2022 (folios 731), que declaró fundada la demanda; y, reformándola, **DECLARAR INFUNDADA la demanda** en todos sus extremos. **2. DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en el proceso seguido por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria** contra el **Tribunal Fiscal y Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente, la señora Jueza Suprema **Delgado Aybar, S.S. PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR, DIAZ VALLEJOS.** La Secretaría de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por los señores Jueces Supremos **Pereira Alagón y Díaz Vallejos** fue dejado oportunamente en Relatoría, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. No existe ni puede instituirse jurisdicción alguna independiente del Poder Judicial, con excepción de la arbitral y la militar.

- 9 CAIRAMPOMA ARROYO, Alberto (2014). "La regulación de los precedentes administrativos en el ordenamiento jurídico peruano". En Revista Derecho PUCP, N° 73; p. 499.
- 10 COSIO JARA, Fernando (2014). Tratado de derecho aduanero. Lima, Jurista Editores; p. 392.
- 11 Esta nomenclatura fue posteriormente sustituida por la Decisión 885, que entró en vigor el primero de enero de dos mil veintidós, y cuya finalidad fue incorporar la VII Enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas.
- 12 Interpretación prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, recaída en el Proceso 02-IP-2023.
- 13 Interpretación prejudicial vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, citada en el presente caso toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto a la norma objeto de interpretación.
- 14 Contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 3874-A-2021.
- 15 Numeración conforme a lo indicado a la RTF 04034-42021de fojas 44 del EJE.
- 16 En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.
- 17 Constitución 1993

Artículo 141 Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

- 18 Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

- 19 Sobre el punto, además refiere Taruffo

Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones)"

Una nomoflactica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomoflactica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomoflactica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva

- 20 En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.
- 21 HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
- 22 MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- 23 ATIENZA, Manuel (2006). Las razones del derecho. Derecho y argumentación. Lima, Palestra Editores; p. 61.
- 24 MORESO, Juan José y VILAJOSSANA, Josep María (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184.
- 25 IGARTUA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima, Palestra-Temis; p. 2.
- 26 ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO (s.f.). "Progresividad arancelaria". https://www.wto.org/spanish/thewto/s/glossary_s/tariff_escalation_s.htm#:~:text=Se%20llama%20as%C3%AD%20a%20la,altos%20para%20los%20productos%20terminados.

C-2537670-62

CASACIÓN N° 28285-2025 HUÁNUCO

TEMA: POTESTAD DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

SUMILLA: La nulidad de oficio constituye una potestad excepcional y exclusiva de la Administración Pública que únicamente puede recaer sobre actos administrativos existentes, identificables y dotados de eficacia jurídica. No procede promover la invalidez de un acto inexistente ni utilizar recursos impugnatorios para exigir a la Administración el ejercicio obligatorio de dicha potestad. Asimismo, la debida motivación del acto administrativo exige que las razones técnicas y jurídicas sean incorporadas de manera expresa y articulada en la decisión final, sin que la mera existencia de informes previos satisfaga por sí sola dicho deber.

PALABRAS CLAVE: debida motivación, nulidad de oficio, acto administrativo

Lima, seis de abril de dos mil veintiséis.

- 1 En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.
- 2 HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
- 3 MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- 4 ATIENZA, Manuel (2006). Las razones del derecho. Derecho y argumentación. Lima, Palestra Editores; p. 61.
- 5 MORESO, Juan José y VILAJOSSANA, Josep María (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184.
- 6 IGARTUA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima, Palestra-Temis; p. 2.
- 7 Constitución Política del Estado.
Artículo 55. Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional.
- 8 Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 1.- Potestad exclusiva de administrar justicia

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA:

La causa número veintiocho mil doscientos ochenta y cinco guion dos mil veinticinco, Huánuco; en audiencia pública de la fecha; y luego de verificada la votación de acuerdo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la parte demandada, **Procurador Público del Gobierno Regional de Huánuco**, del dieciocho de julio de dos mil veinticinco (fojas quinientos quince a quinientos veintisiete del expediente judicial digitalizado - no EJE'), contra la sentencia de vista emitida por la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Huánuco mediante resolución número quince, del veinticinco de junio de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos sesenta y nueve a cuatrocientos setenta y ocho), que **revocó** la sentencia apelada contenida en la resolución número ocho, del diez de marzo de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos dieciséis a cuatrocientos treinta), que declaró infundada la demanda; y, reformándola, **declara fundada la demanda.**

Antecedentes del recurso. 1.1. De la demanda. Mediante escrito del uno de febrero de dos mil veinticuatro (fojas noventa y cuatro a ciento cinco), **Rosa Antonieta Ocaña Obregón** interpone demanda contencioso administrativa con la siguiente pretensión: **Pretensión principal:** Solicito la NULIDAD TOTAL DE LA RESOLUCIÓN GERENCIAL REGIONAL N° 158-2023-GRH/GRDE de fecha 21 de diciembre del 2023, notificada el 29 de diciembre del 2023, por las causales contempladas en el artículo 10 inc. 1, 2, 3 y 4 del Texto Único Ordenado de la Ley 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. D.S. N° 004-2019-JUS, a efectos de que su despacho anule dicha Resolución y Ordene a la entidad demandada proceda a la revocatoria del título de propiedad otorgado a favor de ROQUE MARCIAL CIERTO PUENTE, respecto de la Unidad Catastral N° 100176, conforme lo dispone el artículo 214.1.4 del TUO de la Ley 27444. Como fundamento de su demanda, señala lo siguiente: **a)** El predio rural denominado "Marconi", de 700 hectáreas, ubicado en el valle de Monzón, fue adquirido en el año de mil novecientos veintitrés por el abuelo de la recurrente y posteriormente heredado por sus descendientes, incluyendo a la accionante, Rosa Antonieta Ocaña Obregón, y sus familiares. Durante la época del narcoterrorismo (desde el año mil novecientos ochenta), la familia se vio obligada a abandonar el predio debido a la situación de violencia, la cual motivó la emisión del Decreto Supremo N° 005-91-AG, que protege estos predios de abandono y prescripción. **b)** La salida del predio fue comunicada a autoridades militares, quienes debían resguardar la propiedad. Sin embargo, entidades como COFOPRI y autoridades locales (Gobierno Regional de Huánuco) habrían realizado, sin autorización, procesos de lotización y titulación del terreno, generando adjudicaciones a terceros, lo cual afectó el derecho a propiedad de la familia. **c)** Al tomar conocimiento de estos actos, la accionante solicitó la nulidad de los títulos otorgados, pero la administración rechazó su pedido en distintas instancias, agotando la vía administrativa. **d)** Finalmente, cuestiona que la resolución impugnada, la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE, contiene errores fácticos y una interpretación incorrecta, pues no ha reconducido el pedido como nulidad de oficio, pese a tratarse de actos presuntamente ilegales.

1.2. Sentencia de primera instancia. La Jueza del Segundo Juzgado Civil de la Corte Superior de Justicia de Huánuco, mediante sentencia contenida en la resolución número ocho, del diez de marzo de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos dieciséis a cuatrocientos treinta), declaró lo siguiente: FALLO: 1) Declarar INFUNDADA la demanda de fojas ochenta y cuatro y siguientes, interpuesto por ROSA ANTONIETA OCAÑA OBREGÓN contra el GERENTE REGIONAL DE DESARROLLO ECONÓMICO DEL GOBIERNO REGIONAL DE HUÁNUCO - Ing. ARTURO JAVIER ANTONIO ARECE SAAVEDRA y como Litisconsorte Necesario Pasivo a ROQUE MARCIAL CIERTO PUENTE, sobre ACCION CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. 2) En consecuencia, consentida y/o ejecutoriada que sea la presente resolución; DESE por CONCLUIDO el presente proceso y ARCHIVASE por secretaría en el año judicial correspondiente. 3) SIN COSTAS NI COSTOS del proceso. Como fundamento de la sentencia de primera instancia, se expuso lo siguiente: **a)** La demandante, Rosa Antonieta Ocaña Obregón, interpone demanda contencioso administrativa solicitando la nulidad de la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE, que declaró improcedente su pedido de nulidad de un título de propiedad (Unidad Catastral N° 100176). Los puntos controvertidos se centran en determinar si dicha resolución es válida, si corresponde emitir una nueva decisión y si procede el pago de costos. **b)** El Juzgado precisa que el derecho de petición obliga a la Administración a responder, pero la nulidad

de oficio es una facultad exclusiva de la Administración, no un derecho que pueda ser exigido directamente por los administrados. En ese sentido, estos solo pueden cuestionar actos administrativos mediante recursos administrativos (reconsideración o apelación). Asimismo, la nulidad de oficio tiene un plazo de prescripción de dos años desde que el acto queda firme. **c)** En el caso concreto, la demandante solicitó la nulidad dentro del plazo (año dos mil dieciocho) respecto de un título emitido en el año dos mil diecisiete; sin embargo, la administración resolvió recién en el año dos mil veintitrés, cuando ya había prescrito la facultad para declarar la nulidad de oficio. Además, la demandante utilizó un mecanismo inadecuado (solicitud de nulidad en lugar de recurso administrativo). **d)** Por lo mencionado, el Juzgado argumenta que la actuación de la administración fue conforme a ley. En ese sentido, no se configuraron las causales de nulidad del artículo 10 de la Ley N° 27444. **1.3. Sentencia de vista.** Conocida la causa en segunda instancia, la Sala Civil de la Sede Central, de la referida corte, mediante la sentencia de vista contenida en la resolución número quince, del veinticinco de junio de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos sesenta y nueve a cuatrocientos setenta y ocho), revolió lo siguiente: REVOCARON: la Sentencia N° 41-2025, contenida en la Resolución N° 08, de fecha 10 de marzo de 2025 (fs. 355 a 369), que falló: 1) Declarar INFUNDADA la demanda de fojas ochenta y cuatro y siguientes, interpuesto por ROSA ANTONIETA OCAÑA OBREGÓN contra el GERENTE REGIONAL DE DESARROLLO ECONÓMICO DEL GOBIERNO REGIONAL DE HUÁNUCO - Ing. ARTURO JAVIER ANTONIO ARECE SAAVEDRA y como Litisconsorte Necesario Pasivo a ROQUE MARCIAL CIERTO PUENTE, sobre ACCION CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. 2) En consecuencia, consentida y/o ejecutoriada que sea la presente resolución; DESE por CONCLUIDO el presente proceso y ARCHIVASE por secretaría en el año judicial correspondiente. 3) SIN COSTAS NI COSTOS del proceso. Y; reformándola, 1) DECLARARON: FUNDADA la demanda de fojas ochenta y cuatro y siguientes, interpuesta por ROSA ANTONIETA OCAÑA OBREGÓN contra el GERENTE REGIONAL DE DESARROLLO ECONÓMICO DEL GOBIERNO REGIONAL DE HUÁNUCO - Ing. ARTURO JAVIER ANTONIO ARECE SAAVEDRA y como Litisconsorte Necesario Pasivo a ROQUE MARCIAL CIERTO PUENTE, sobre ACCION CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. 2) DECLARARON: NULA Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE de fecha 21 de diciembre de 2023, y ORDENO que la entidad demandada emita nueva resolución teniendo en consideración lo antes señalado, dentro del plazo de TRES DÍAS de consentida o ejecutoriada sea la presente sentencia. 3) SIN COSTAS NI COSTOS del proceso. Los argumentos de la sentencia de vista son los siguientes: **a)** La demandante, Rosa Antonieta Ocaña Obregón, interpone demanda contencioso administrativa solicitando la nulidad de la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE. En primera instancia, la demanda fue declarada infundada, decisión que fue apelada. **b)** En sede de apelación, la demandante sostiene que su solicitud de nulidad constituye un ejercicio válido del derecho de petición y que la administración estaba obligada a corregir actos ilegales, incluso mediante nulidad de oficio. **c)** El colegiado superior establece que, si bien la nulidad de oficio es una facultad exclusiva de la Administración, ello no impide que los administrados formulen pedidos que obliguen a la entidad a evaluarlos y responder motivadamente. **d)** En el procedimiento administrativo, la entidad sí realizó un análisis de fondo sobre la solicitud de nulidad (mediante informes técnicos y legales), lo que desvirtúa su posterior argumento de improcedencia meramente formal. Se advierte que la administración no resolvió el recurso de apelación interpuesto por la demandante, limitándose a declarar improcedente la solicitud bajo argumentos formales. **e)** Esta omisión constituye una vulneración del debido procedimiento administrativo y del deber de motivación, ya que no se analizaron los argumentos ni el fondo de lo solicitado en segunda instancia administrativa. Se refuerza este criterio con jurisprudencia de la Corte Suprema (Casación N° 6347-2023-Huánuco), que reconoce que solicitudes de nulidad pueden ser reconducidas como recursos impugnatorios y deben ser resueltas. **1.4. Del recurso de casación y el auto calificadorio.** Mediante auto calificadorio del ocho de enero de dos mil veintiséis (fojas ciento siete a ciento veintinueve del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por el **Procurador Público del Gobierno Regional de Huánuco**, por las siguientes causales: **a) Vulneración del derecho al debido proceso y al principio de legalidad (numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú).** Sostiene que, la Sala Superior afirma que la entidad demandada (Dirección Regional

de Agricultura de Huánuco) omitió pronunciarse válidamente sobre la solicitud de nulidad presentada por la parte demandante, y que, por tanto, la administración incurrió en infracción al debido procedimiento administrativo. Sin embargo, este razonamiento omite considerar que la administración sí cumplió con responder la solicitud a través del Informe Técnico Legal N° 050-2023-GR-DRA-HCO/DCRSF-RSL, que evaluó la solicitud de nulidad, y la emisión del Oficio N° 3271-2023-GR-DRA-HGO/DC, que comunica la improcedencia del pedido. Por tanto, la afirmación de que no hubo pronunciamiento no corresponde a la realidad del expediente, ya que la Sala Superior desconoce injustificadamente actuaciones administrativas válidas y fundamentadas. De igual forma, el colegiado superior no justifica por qué considera insuficiente o inválida la motivación contenida en los actos administrativos cuestionados, pues no analiza el contenido del informe técnico legal y no examina si efectivamente el acto administrativo cuya nulidad se pide está plenamente identificado, vigente y con efectos jurídicos. En ese sentido, la sentencia de vista incurre en motivación aparente, al fundamentarse en afirmaciones genéricas como "no hubo pronunciamiento" o "se omitió resolver adecuadamente", sin exponer razonamiento jurídico suficiente. Esto infringe directamente el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, que exige motivación escrita y razonada. Asimismo, la Sala Superior ordena declarar la nulidad de un acto administrativo, sin que exista análisis del contenido, forma o efectos del acto supuestamente nulo. Igualmente, se omite analizar el plazo de prescripción o caducidad de la potestad de control, ignorando el principio de conservación del acto administrativo previsto en el artículo 14 de Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444. La Sala Superior ordena la nulidad de un acto administrativo sin base legal ni elementos objetivos, afectando el principio de legalidad, y sienta un precedente perjudicial para la seguridad jurídica. Ya que, la solicitud de la demandante buscaba reabrir la vía administrativa para cuestionar un título otorgado años atrás, sin haber agotado adecuadamente los recursos que prevé la ley. **d) Inaplicación del artículo IV del título preliminar (principios de legalidad, debido procedimiento administrativo, presunción de veracidad, buena fe procedimental, verdad material y responsabilidad), de los artículos 4, 5, 8 y demás disposiciones del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, aprobado por el Decreto Supremo N° 004-2019-JUS.** Señala que, en el caso de autos, la Sala Superior no analizó el expediente administrativo ya que la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE, de fecha veintinueve de diciembre de dos mil veintitrés, se encuentra debidamente motivada y en correspondencia a los actuados en sede administrativa; no adoleciendo por tanto de causal de nulidad establecida en el numeral 1 del artículo 10 de la Ley N° 27444; ello por cuanto lo resuelto mediante la resolución en cuestión, se ajusta al principio del debido procedimiento administrativo, previsto en el numeral 1.2 del numeral 1 del artículo IV del título preliminar de la Ley N° 27444. Siendo así, la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE, de fecha veintinueve de diciembre de dos mil veintitrés, materia de cuestionamiento cumple con el requisito de validez del acto administrativo, esto por lo establecido en el numeral 1 del artículo 10 de la Ley N° 27444, en atención a que todo acto administrativo debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico. En el presente caso, la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE, cumple con los alcances del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, pues, se respetó los principios de legalidad, debido proceso, la motivación y no ha incurrido en ningún vicio señalado en el artículo 10 de la citada norma. **e) Infracción normativa por indebida aplicación del numeral 1 del artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444.** Sustenta que, la Sala Superior ha interpretado de manera errónea el numeral 1 del artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, al considerar que la administración ha incurrido en causal de nulidad del acto administrativo. Por una supuesta falta de motivación en la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE, de fecha veintinueve de diciembre de dos mil veintitrés. Sin embargo, no se configuraría, toda vez que el acto impugnado sí contiene razonamientos técnicos y legales (cita los antecedentes administrativos y de la propia petición de la demandante, los recursos, los informes técnicos y fundamentos sobre la improcedencia). De igual forma, la motivación puede ser sintética cuando los argumentos ya fueron desarrollados en etapas previas (por ejemplo, en informes previos como el Informe Legal N° 050-2023-GR-DRA-HCO/DC). Por ello, no se vulneró el debido procedimiento ni se omitió el análisis de fondo. En ese sentido, la conclusión a la que llega la Sala Superior no resulta aplicable

si el acto si está debidamente motivado, aunque su motivación no sea extensa o reiterativa. Ya que no se ha transgredido o vulnerado la Constitución, las leyes y las disposiciones legales vigentes, pues la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE, se ha dictado de conformidad a los alcances del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, respetando los principios de legalidad, el debido proceso, la motivación y no ha incurrido en ningún vicio señalado en el numeral 1 del artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444. Con lo cual, es ilegal e indebido que se le quiere conceder derechos de propiedad con documentos no idóneos, a la señora Rosa Antonieta Ocaña Obregón. De igual forma, la Sala Superior ha desconocido el principio de conservación del acto administrativo (artículo 14 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444), que establece que, ante defectos formales subsanables, los actos administrativos deben conservarse siempre que ello no afecte su validez esencial. Por lo que, la entidad sí emitió un pronunciamiento técnico y sustantivo sobre la solicitud de nulidad. Sin embargo, la Sala de mérito ignora ese análisis, exigiendo una resolución adicional formal como condición para su validez. Esta interpretación desnaturaliza el régimen de nulidad del numeral 1 del artículo 10 de la mencionada ley y vulnera el principio de conservación del acto administrativo. Igualmente, para declarar la nulidad de pleno derecho se requiere demostrar que el acto sea dictado sin competencia, sin observar reglas fundamentales del procedimiento, o en abierta contravención a normas constitucionales o legales y que el vicio sea de tal entidad que afecte el contenido o los efectos esenciales del acto. En el presente caso, no hubo falta de competencia, no se omitió el expediente administrativo ni se desconoció el derecho a la defensa y no se produjo una afectación sustancial al contenido del acto. Por tanto, no se configura ninguna de las causales graves de nulidad de pleno derecho exigidas por el numeral 1 del artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444.

f) Infracción normativa por aplicación indebida del numeral 213.3 del artículo 213 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444. Sostiene que, la Sala Superior ha incurrido en interpretación incorrecta del citado numeral, al sostener que la administración pública estaba obligada a declarar la nulidad de oficio del acto administrativo, pese a que este tipo de nulidad es una facultad excepcional. La norma invocada solo habilita al funcionario jerárquico a declarar la nulidad en casos de interés público evidente y dentro del plazo de dos años, situación no plenamente acreditada. Por tanto, no se justifica el supuesto deber de la entidad de declarar la nulidad por el solo pedido de parte. La Sala Superior interpreta que, al haberse solicitado la nulidad por la administrada, la entidad administrativa tenía el deber de declarar y al no hacerlo, incurrió en una causal de nulidad por omisión. Esto viene a ser incorrecto, ya que la administración pública no está obligada a declarar la nulidad de oficio ante cualquier pedido, incluso cuando se invoquen causales del artículo 10. Pues la norma refiere quién puede declarar la nulidad de oficio es la autoridad superior, pero no establece obligación de hacerlo salvo que concurra interés público y motivación suficiente. El colegiado superior no analiza si el acto cuya nulidad se pretendía (título catastral) realmente incurre en una causal grave, actual, manifiesta, y de interés público que justifique activar la potestad de nulidad de oficio. Por el contrario, la Dirección Regional de Agricultura sí realizó ese análisis en su Informe Legal N° 050-2023-GR-DRA-HCO/DC y concluyó que no había lugar a declarar la nulidad solicitada, pues no se verificó ni identificó con precisión el acto que se pretendía anular. La indebida aplicación de la mencionada norma afecta el principio de legalidad, al obligar a la administración a revisar y anular actos firmes tras muchos años, afecta directamente el principio de seguridad jurídica y estabilidad de los actos administrativos. Asimismo, vulnera el principio de conservación del acto administrativo, el artículo 14 de Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 (conservación del acto administrativo) y el artículo 1 de la Ley N° 27584 (control judicial razonable, no arbitrario). **II. CONSIDERANDO: PRIMERO. Consideraciones previas sobre el recurso de casación.** 1.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. Por tanto, no basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. 1.2. La labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su

correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional³, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo con la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación verificar y cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁴, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que esta puede darse en la forma o en el fondo. **1.5. Sobre la función de la Corte Suprema.** En atención a su valor funcional, los órganos jurisdiccionales pueden ser órganos de grado y órganos de cierre. Los primeros extraen el significado de las disposiciones normativas relevantes para el objeto del proceso a su cargo, acreditando la ocurrencia (o no) de los hechos invocados por las partes como sustento de sus pretensiones y defensas. Los órganos de cierre, en cambio, tienen un valor funcional: cuidar la norma (nomofilaxis) y concretar un valor instrumental: uniformar la jurisprudencia. Por eso, estos órganos, aun cuando como función resuelven conflictos de intereses intersubjetivos con relevancia jurídica (finalidad privada), deben, además, privilegiar la tarea de interpretar las normas, es decir, construir referentes normativos ciertos para los demás jueces y, en general, para la comunidad. En esto consiste su valor instrumental, que es exclusivo, efectivo y eficiente. **SEGUNDO. Materia objeto de controversia.** **2.1.** Previo al desarrollo de las causales que fueron declaradas procedentes, resulta oportuno señalar que la controversia en el presente consiste en determinar si se encuentra acreditado que la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE, del veintiuno de diciembre de dos mil veintitrés, emitida por la Gerencia General Regional de Desarrollo Económico de Huánuco, se encuentra expedida con arreglo a ley o si incurre en la nulidad prevista en el artículo 10 (numerales 1, 2, 3 y 4) del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General; y, en consecuencia, en determinar si corresponde emitir nueva resolución administrativa y ordenar el pago de costos y costas del proceso. **2.2.** Habiéndose declarado procedentes causales por infracciones normativas de naturaleza procesal y especial, corresponde en primer lugar iniciar con el análisis de las infracciones de normas de carácter procesal —de orden constitucional—, por cuanto si por ellas se declara fundado el recurso, su efecto nulificante implicaría la anulación de lo actuado hasta donde se advirtiera el vicio, con disposición, en su caso, de un nuevo pronunciamiento por el respectivo órgano de instancia, supuesto en el cual carecerá de objeto emitir pronunciamiento sobre las infracciones a la normativa material invocadas por la parte recurrente; y si, por el contrario, se declarara infundadas las referidas infracciones procesales, corresponderá emitir pronunciamiento respecto a las infracciones de naturaleza material. **Análisis de la causal de naturaleza procesal.** **TERCERO. Vulneración del derecho al debido proceso y al principio de legalidad (numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú)** **3.1.** El derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional ha sido objeto de interpretación por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución Política del Perú), la cual ha establecido: [...] en su jurisprudencia que es consciente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado es Parte de un tratado internacional como la Convención Americana, todos sus órganos, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquél, lo cual les obliga a

velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de las normas contrarias a su objeto y fin [...]. **3.2.** En ese entender, cabe señalar: [...] que las garantías judiciales protegidas en el artículo 8 de la Convención, también conocidas como garantías procesales, este Tribunal ha establecido que para que en un proceso existan verdaderamente dichas garantías, es preciso que se observen todos los requisitos que sirvan para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho [...], es decir, las condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo la consideración judicial [...]. **3.3.** Asimismo, resulta necesario precisar que las garantías procesales mínimas deben observarse en cualquier procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las partes, habiendo puntualizado la Corte Interamericana de Derechos Humanos, al respecto, lo siguiente: Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas [...]. **3.4.** El numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú consagra como principio rector de la función jurisdiccional la observancia del debido proceso, el cual, conforme a la interpretación que reiteradamente ha sostenido la Corte Interamericana de Derechos Humanos, exige fundamentalmente que todo proceso o procedimiento sea desarrollado de tal forma que su tramitación garantice a las personas involucradas en este las condiciones necesarias para defender adecuadamente y dentro de un plazo razonable los derechos u obligaciones sujetos a consideración. Del mismo modo, el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos consagra los lineamientos del debido proceso legal, que se refieren al “conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del Estado que pueda afectarlos”. **3.5.** El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatutadas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas. **3.6.** Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende, el derecho de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁹, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 121 y 197 del Código Procesal Civil¹⁰, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹¹. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹². **3.7.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el principio de congruencia, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo

cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como —de ser el caso— en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso y menos fijada como punto controvertido, o, a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia “exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas”. **3.8.** Entonces, el derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). Resulta, por tanto, un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas, pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas¹³. **3.9.** Sobre el proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende el Tribunal Constitucional¹⁴ que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: i) **Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. ii) **Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. iii) **Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. iv) **Motivación defectuosa en sentido estricto:** Cuando se vulnera las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia entre las conclusiones y las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.10.** En atención al marco glossado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuar debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. **Análisis de la causal procesal. 3.11.** En el presente caso, corresponde verificar si la Sala Superior cumplió o no con expresar las razones de hecho y de derecho por las cuales revoca la sentencia apelada contenida en la sentencia de primera instancia —que declaró infundada la demanda— y, reformándola, declara fundada la demanda; por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. **3.12.** La causal planteada por la parte demandada, en esencia, sostiene que la sentencia de vista incurre en la infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, toda vez que omite considerar que la administración sí cumplió con responder la solicitud mediante el Informe Técnico Legal N° 050-2023-GR-DRA-HCO/DCRSF-RSL, que evaluó la solicitud de nulidad, y mediante el

Oficio N° 3271-2023-GR-DRA-HGO/DC, que comunica la improcedencia del pedido. Asimismo, alega que la Sala Superior no justifica por qué considera insuficiente o inválida la motivación expuesta en los actos administrativos cuestionados, pues no analiza el contenido del informe técnico legal y no examina si efectivamente el acto administrativo cuya nulidad se pide está plenamente identificado, vigente y con efectos jurídicos. **3.13.** De la revisión de la sentencia de vista se observa que, a partir del numeral IV, el colegiado superior da respuesta a los argumentos de la parte apelante, Rosa Antonieta Ocaña Obregón, toda vez que, a criterio de la parte demandante, la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE, que resuelve en última instancia la solicitud de nulidad de título de propiedad otorgado con Unidad Catastral N° 100176, incurre en alguna de las causales de nulidad previstas en los numerales 1, 2, 3 y 4 del artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS. **3.14.** De la revisión de la sentencia apelada, la Sala Superior precisa lo siguiente: **4.13.** *Por otro lado, revisada la sentencia venida en grado, si bien la A quo refirió que la nulidad de oficio es una facultad de la administración pública y no procede a petición de parte tal como se pretende en el presente caso; empero, tal como se ha indicado en los considerandos precedentes, no se tuvo en cuenta que en el procedimiento administrativo, la entidad demandada se pronunció sobre el fondo de la controversia principal y no señaló únicamente que no proceden los pedidos de nulidad de oficio a pedido de parte, y que además, en el informe Legal N° 001530-2023-GRH/GRAJ, no se resolvió el recurso impugnatorio de apelación interpuesto por la demandante, limitándose a señalar únicamente que la nulidad del título de propiedad solo puede declararse como consecuencia de la interposición de un recurso administrativo y no a través de la nulidad de oficio, pese a que en el Informe Técnico Legal N° 050-2023-GR-DRA-HCO/DC, la entidad administrativa se pronunció sobre el fondo en relación a lo pretendido por la accionante: razones por las que se ha vulnerado el procedimiento administrativo al expedirse la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE de fecha 21 de diciembre de 2023 (fs. 77 a 79), que resolvió declarar improcedente la solicitud de nulidad de título de propiedad otorgado con Unidad Catastral N° 100176, cuando debe resolverse el recurso impugnatorio de apelación interpuesto por la recurrente; razones por las que resulta amparable la apelación interpuesta contra la sentencia recurrida. [...] 4.16. [...] el análisis realizado por la entidad administrativa en la resolución en cuestión, este Colegiado considera que no se ha cumplido con el requisito de validez del acto administrativo, esto es, la motivación que se exige; por lo que corresponde declarar la nulidad de la resolución impugnada en aplicación del artículo 10 de la Ley N° 27444, que establece que los actos administrativos son nulos cuando “El defecto o la omisión de alguno de sus requisitos de validez, salvo que se presente alguno de los supuestos de conservación del acto a que se refiere el Artículo 14”, al haber transgredido el derecho al debido procedimiento administrativo y a la debida motivación de resoluciones, principios consagrados en el artículo 139 inciso 5 de la Constitución Política del Perú y en la Ley N° 27444. 4.17. En consecuencia, y teniendo en cuenta lo señalado precedentemente, se concluye que la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE, de fecha 21 de diciembre de 2023, contraviene lo previsto por el numeral 3) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, así como lo señalado por el numeral 1.1 y 1.2 del artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, aprobado por D.S. Nro. 0042019-JUS, y por lo mismo, incurre en causal de nulidad prevista por el numeral 1) del artículo 10 de la Ley N° 27444. 4.18. Por tales argumentos, se advierte que la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE, de fecha 21 de diciembre de 2023 no cumple con el requisito de validez del acto administrativo, conforme a lo establecido en el numeral 4) del Artículo 3 de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General en atención a que todo acto administrativo debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico, lo que no ocurrió en el caso de autos; siendo así, este Colegiado Superior considera que la Sentencia N° 41-2025, contenida en la Resolución N° 08 de fecha 10 de marzo de 2025, debe ser revocada y reformándola, ser declarada fundada por las consideraciones antes expuestas. [Énfasis agregado] 3.15. Conforme al contenido de la sentencia de vista, se aprecia que el colegiado superior identificó que, si bien la entidad administrativa contaba con informes técnicos que abordaban*

el fondo de la controversia, la resolución administrativa cuestionada se limitó a declarar la improcedencia del pedido de nulidad sin integrar ni desarrollar de manera expresa las razones sustantivas que se desprendían de dichos informes, ni resolver adecuadamente el recurso impugnatorio planteado por la administrada. **3.16.** En ese sentido, la Sala Superior concluyó que el acto administrativo no cumplía con el requisito de validez referido a la debida motivación, al no exteriorizar de manera suficiente, coherente y congruente las razones que sustentaban la decisión adoptada, lo que determinaba su nulidad conforme al artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444. **3.17.** Por otro lado, el argumento del recurrente está orientado a sostener que sí existía motivación en los informes técnicos y actos administrativos emitidos para declarar la improcedencia del pedido. Sin embargo, dichos argumentos se dirigen a cuestionar la valoración efectuada por la Sala Superior respecto a la suficiencia de dicha motivación y, en esencia, pretenden reabrir el debate sobre el fondo de la controversia, esto es, determinar si la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE incurre en causal de nulidad conforme al artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444. **3.18.** El análisis realizado por el colegiado superior no desconoció la existencia de tales informes, sino que evaluó su falta de incorporación efectiva en la motivación del acto administrativo final, concluyendo que este no reflejaba adecuadamente las razones de hecho y de derecho que justificaban la decisión adoptada. En tal sentido, se advierte que la Sala Superior efectuó un examen de suficiencia de la motivación del acto administrativo conforme a los estándares constitucionales aplicables. **3.19.** En consecuencia, esta Sala Suprema concluye que la Sala Superior realizó el análisis conforme a los criterios de la debida motivación y del debido proceso, y expuso las razones de hecho y de derecho que permiten conocer el razonamiento empleado por el colegiado superior en su decisión de revocar la sentencia de primera instancia y declarar fundada la demanda. De este modo, la sentencia de vista no ha incurrido en la supuesta vulneración de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, razón por la cual **la causal procesal examinada debe ser declarada infundada.** Ello no significa, sin embargo, que esta Sala Suprema comparta el sentido de la decisión adoptada, por lo que corresponde analizar las causales de naturaleza material. **CUARTO. Inaplicación del artículo IV del título preliminar, así como de los artículos 4, 5 y 8 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, aprobado por el Decreto Supremo N° 004-2019-JUS; e indebida aplicación del numeral 1 del artículo 10 y del numeral 213.3 del artículo 213 del mismo cuerpo normativo. 4.1.** Respecto al artículo IV del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, aprobado por el Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, el recurrente indica que corresponde analizar si se afectó los principios de legalidad, debido procedimiento administrativo, presunción de veracidad, buena fe procedimental, verdad material y responsabilidad, los cuales establecen lo siguiente: **Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo. 1.** El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1. Principio de legalidad. Las autoridades administrativas deben actuar con respecto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 1.2. Principio del debido procedimiento. Los administrados gozan de los derechos y garantías implícitos al debido procedimiento administrativo. Tales derechos y garantías comprenden, de modo enunciativo mas no limitativo, los derechos a ser notificados; a acceder al expediente; a refutar los cargos imputados; a exponer argumentos y a presentar alegatos complementarios; a ofrecer y a producir pruebas; a solicitar el uso de la palabra, cuando corresponda; a obtener una decisión motivada, fundada en derecho, emitida por autoridad competente, y en un plazo razonable; y, a impugnar las decisiones que los afecten. La institución del debido procedimiento administrativo se rige por los principios del Derecho Administrativo. La regulación propia del Derecho Procesal es aplicable solo en cuanto sea compatible con el régimen administrativo. [...] 1.7. Principio de presunción de veracidad. En la tramitación del procedimiento administrativo, se presume que los documentos y declaraciones formulados por los administrados en la forma prescrita por esta Ley, responden a la verdad de los hechos que ellos afirman. Esta presunción admite prueba en contrario. 1.8. Principio de buena fe procedimental. La autoridad administrativa, los administrados, sus representantes o abogados y, en general, todos los participantes del procedimiento, realizan sus respectivos actos procedimentales guiados por el respeto mutuo, la

colaboración y la buena fe. La autoridad administrativa no puede actuar contra sus propios actos, salvo los supuestos de revisión de oficio contemplados en la presente Ley. Ninguna regulación del procedimiento administrativo puede interpretarse de modo tal que ampare alguna conducta contra la buena fe procedimental. 1.11. Principio de verdad material. En el procedimiento, la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas. En el caso de procedimientos bilaterales la autoridad administrativa estará facultada a verificar por todos los medios disponibles la verdad de los hechos que le son propuestos por las partes, sin que ello signifique una sustitución del deber probatorio que corresponde a estas. Sin embargo, la autoridad administrativa estará obligada a ejercer dicha facultad cuando su pronunciamiento pudiera involucrar también al interés público. [...] 1.18. Principio de responsabilidad. La autoridad administrativa está obligada a responder por los daños ocasionados contra los administrados como consecuencia del mal funcionamiento de la actividad administrativa, conforme lo establecido en la presente ley. Las entidades y sus funcionarios o servidores asumen las consecuencias de sus actuaciones de acuerdo con el ordenamiento jurídico. **4.2.** Además, es oportuno tener presente el contenido normativo de las demás disposiciones propuestas como causales, las cuales establecen lo siguiente:

Artículo 4.- Forma de los actos administrativos. 4.1 Los actos administrativos deberán expresarse por escrito, salvo que, por la naturaleza y circunstancias del caso, el ordenamiento jurídico haya previsto otra forma, siempre que permita tener constancia de su existencia. **4.2** El acto escrito indica la fecha y lugar en que es emitido, denominación del órgano del cual emana, nombre y firma de la autoridad interviniente. **4.3** Cuando el acto administrativo es producido por medio de sistemas automatizados, debe garantizarse al administrado conocer el nombre y cargo de la autoridad que lo expide. **4.4** Cuando deban emitirse varios actos administrativos de la misma naturaleza, podrá ser empleada firma mecánica o integrarse en un solo documento bajo una misma motivación, siempre que se individualice a los administrados sobre los que recae los efectos del acto. Para todos los efectos subsiguientes, los actos administrativos serán considerados como actos diferentes. **Artículo 5. - Objeto o contenido del acto administrativo. 5.1** El objeto o contenido del acto administrativo es aquello que decide, declara o certifica la autoridad. **5.2** En ningún caso será admisible un objeto o contenido prohibido por el orden normativo, ni incompatible con la situación de hecho prevista en las normas; ni impreciso, oscuro o imposible de realizar. **5.3** No podrá contravenir en el caso concreto disposiciones constitucionales, legales, mandatos judiciales firmes; ni podrá infringir normas administrativas de carácter general provenientes de autoridad de igual, inferior o superior jerarquía, e incluso de la misma autoridad que dicte el acto. **5.4** El contenido debe comprender todas las cuestiones de hecho y derecho planteadas por los administrados, pudiendo involucrar otras no propuestas por estos que hayan sido apreciadas de oficio, siempre que la autoridad administrativa les otorgue un plazo no menor a cinco (5) días para que expongan su posición y, en su caso, aporten las pruebas que consideren pertinentes. **Artículo 8.- Validez del acto administrativo.** Es válido el acto administrativo dictado conforme al ordenamiento jurídico. [...]

Artículo 10.- Causales de nulidad. Son vicios del acto administrativo, que causan su nulidad de pleno derecho, los siguientes: 1. La contravención a la Constitución, a las leyes o a las normas reglamentarias [...]. **Artículo 213.- Nulidad de oficio. 213.3.** La facultad para declarar la nulidad de oficio de los actos administrativos prescribe en el plazo de dos (2) años, contado a partir de la fecha en que hayan quedado consentidos, o contado a partir de la notificación a la autoridad administrativa de la sentencia penal condenatoria firme, en lo referido a la nulidad de los actos previstos en el numeral 4 del artículo 10. **4.3.** La entidad administrativa sostiene que la Sala Superior inaplicó las referidas normas al considerar que la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE no fue dictada de conformidad con las disposiciones previstas en el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444. En ese sentido, la parte recurrente afirma que la administración sí emitió un pronunciamiento técnico y sustantivo respecto a la solicitud de Rosa Antonieta Ocaña Obregón sobre nulidad del título de propiedad otorgado con Unidad Catastral N° 100176. Sin embargo, sostiene que la Sala Superior desconoce dicho análisis y exige una resolución formal adicional como condición para su validez. **4.4.** Se advierte que el colegiado superior, en la sentencia de vista, sostiene que la resolución administrativa

materia de cuestionamiento no cumple con el requisito de validez del acto administrativo referido a la motivación. En consecuencia, concluye que corresponde declarar la nulidad de la resolución impugnada en aplicación del artículo 10 de la Ley N° 27444. **4.5.** De la revisión de los actuados administrativos, resulta pertinente precisar que las principales actuaciones del procedimiento administrativo son las siguientes: **a)** Mediante escrito del tres de diciembre de dos mil dieciocho, Rosa Antonieta Ocaña Obregón solicitó la nulidad del título de propiedad respecto de la Unidad Catastral N° 100176. **b)** La administración dio respuesta a dicha solicitud mediante el Oficio N° 305-2022-GR-DRA-HCO/DC, del cuatro de febrero de dos mil veintidós, señalando que no se encontró ningún título de propiedad vinculado a la Unidad Catastral N° 100176, conforme al Informe N° 042-2022-GR-DRA-HCO/DC-CRSG. **c)** Frente a ello, mediante escrito del dos de marzo de dos mil veintidós, la administrada interpuso recurso de reconsideración contra la decisión contenida en el Oficio N° 305-2022-GR-DRA-HCO/DC. **d)** Dicho recurso impugnatorio fue declarado improcedente mediante Oficio N° 3271-2023-GR-DRA-HCO/DC, del veinte de septiembre de dos mil veintitrés. **e)** Posteriormente, la administrada interpuso recurso de apelación. **f)** Finalmente, la administración emitió la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE, del veintiuno de diciembre de dos mil veintitrés, que declara improcedente la solicitud de nulidad del título de propiedad formulada. **4.6.** En el expediente administrativo también se verifica que, con anterioridad a la solicitud de nulidad del título de propiedad respecto a la Unidad Catastral N° 100176, la administrada interpuso recurso de oposición al proceso de formalización y titulación de predios dentro del Fundo Marconi. Dicha oposición fue resuelta mediante Resolución Directoral N° 0409-2018-GR-DRA-HCO, del veintinueve de octubre de dos mil dieciocho. **4.7.** En dicha resolución, la Dirección Regional de Agricultura de Huánuco precisó que la Unidad Catastral N° 100176 se encontraba en proceso de formalización y titulación de predios individuales a favor de Cierta Puente Roque Marcial, quien se encontraba empadronado desde el trece de mayo de dos mil diez, conforme al Catastro Nacional del SCR - MIDAGRI. En ese sentido, se verifica que dicha unidad catastral no contaba con título. **4.8.** Cabe precisar que, conforme al estado del trámite de formalización y titulación de la unidad catastral, no correspondía amparar la solicitud de nulidad del título pretendida por la administrada. La administración comunicó dicha situación mediante el Oficio N° 305-2022-GR-DRA-HCO/DC, del cuatro de febrero de dos mil veintidós. A partir de dicha comunicación, la administrada interpuso medios impugnatorios —reconsideración y apelación—; sin embargo, la nulidad de oficio alegada por la administrada y acogida por la Sala Superior solo puede operar por iniciativa de la propia administración. Además, en el presente caso debe considerarse que los administrados únicamente pueden cuestionar la validez de un acto administrativo mediante los recursos administrativos previstos por ley. No obstante, la accionante pretendió obtener la nulidad del supuesto título de propiedad correspondiente a la Unidad Catastral N° 100176 mediante un pedido de nulidad formulado respecto de un acto inexistente, razón por la cual la actuación de la administración se encuentra arreglada a derecho. **4.9.** En ese contexto, la parte recurrente sostiene que la Sala Superior no analizó adecuadamente el expediente administrativo, toda vez que la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE estaría debidamente motivada y ajustada al ordenamiento jurídico, al no haberse configurado ninguna causal de nulidad prevista en el artículo 10 de la Ley N° 27444, pues el acto administrativo cumple con los requisitos de validez. **4.10.** Argumenta asimismo que la resolución administrativa cuestionada sí contiene fundamentos técnicos y legales suficientes, aun cuando la motivación sea breve o se remita a informes previos. En ese sentido, afirma el recurrente que la sentencia de vista interpreta erróneamente que la administración tiene la obligación automática de declarar, de oficio, la nulidad de sus propias resoluciones, sin que medie un pedido formulado conforme a ley por parte de un administrado. No obstante, en el presente caso la administración sí evaluó la solicitud de la administrada, pese a que esta no fue planteada conforme a las disposiciones normativas pertinentes, y emitió una decisión respaldada por un informe legal que concluyó que no existían causales suficientes para declarar la nulidad solicitada. **4.11.** Al respecto, conforme a los principios de legalidad, seguridad jurídica y conservación del acto administrativo, la Sala Superior debió valorar la actuación de la accionante en sede administrativa, pues no tuvo en cuenta que el principal argumento de esta consistía en la supuesta falta de motivación de la Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE. En efecto, la demandante sostiene que la administración declaró improcedente el recurso de

reconsideración con sustento en el Informe Técnico Legal N° 050-2023-GR-DRA-HCO/DC-RSF-RSL, mediante el cual se realizó un análisis de fondo sobre el pedido de nulidad respecto del predio con Unidad Catastral N° 100176, con lo cual se vulneró el debido procedimiento administrativo al no haberse resuelto adecuadamente el recurso de apelación. **4.12.** La Sala Superior concluye que, a partir del contenido del Informe Técnico Legal N° 050-2023-GR-DRA-HCO/DC-RSF-RSL, la administración debió emitir un pronunciamiento expreso sobre la nulidad de oficio, pese a que la administrada no formuló oportunamente dicho pedido conforme a ley. Sin embargo, las resoluciones administrativas deben emitirse conforme a derecho, más aún cuando se advierte que el recurso de reconsideración fue interpuesto contra el Oficio N° 305-2022-GR-DRA-HCO/DC, del cuatro de febrero de dos mil veintidós, mediante el cual la entidad demandada informó que no existía título de propiedad alguno vinculado a la Unidad Catastral N° 100176. **4.13.** En ese punto, corresponde precisar que los oficios son empleados, por regla general, para comunicar información o el estado de determinados trámites, sin constituir necesariamente un pronunciamiento definitivo que resuelva una solicitud administrativa. No obstante, bajo el principio de informalismo, un oficio puede contener un acto administrativo si reúne los requisitos de validez correspondientes. En el presente caso, la solicitud de la administrada consistió en requerir la nulidad de un supuesto título de propiedad respecto de la Unidad Catastral N° 100176. **4.14.** La administración respondió dicho pedido mediante el Oficio N° 305-2022-GR-DRA-HCO/DC, del cuatro de febrero de dos mil veintidós, señalando —con sustento en el Informe N° 042-2022-GR-DRA-HCO/DC-CRSG— que no se encontró título de propiedad alguno respecto de la Unidad Catastral N° 100176. En consecuencia, no resultaba posible efectuar un análisis de nulidad respecto de un título inexistente, máxime si la referida unidad catastral se encontraba aún en trámite de formalización. **4.15.** Corresponde entonces analizar si, frente a dicho oficio y mediante la utilización de recursos impugnatorios, podía exigirse a la administración la declaración de nulidad de oficio o si, por el contrario, al no existir concordancia entre lo solicitado y la realidad de los hechos y antecedentes administrativos, no correspondía emitir pronunciamiento invalidatorio alguno. **4.16.** Al respecto, si bien la administrada interpuso recursos impugnatorios —reconsideración y apelación—, lo cierto es que el oficio que contiene la primera respuesta de la administración comunicó expresamente que el título cuya nulidad se pretendía aún no había sido emitido, debido a que la formalización de la unidad catastral se encontraba en trámite. En tal sentido, considerando el estado de las actuaciones administrativas, correspondía que la accionante adecuara su petición a dicha situación jurídica. Sin embargo, mediante el uso de recursos impugnatorios dirigidos contra un oficio que se limitó a informar el estado del procedimiento, la accionante pretendió cuestionar integralmente el procedimiento de formalización y titulación, sin fundamentar adecuadamente el acto administrativo cuya invalidez solicitaba. **4.17.** En este punto, corresponde precisar que la nulidad de oficio constituye una atribución exclusiva de la Administración Pública que no puede iniciarse a pedido de parte y que, además, exige como presupuesto indispensable la existencia de un acto administrativo susceptible de invalidez. En el caso concreto, la propia administración informó mediante oficio que no se había emitido título alguno a favor del litisconsorte Cierta Puente Roque Marcial respecto de la Unidad Catastral N° 100176; por tanto, resultaba jurídicamente inviable promover o amparar una nulidad de oficio sobre un acto inexistente, pues la nulidad presupone necesariamente la existencia previa de un acto administrativo que produzca efectos jurídicos. En consecuencia, la pretensión de la accionante no puede prosperar, más aún cuando pretende utilizar la nulidad de oficio para desconocer situaciones jurídicas derivadas del procedimiento de formalización y titulación, sin identificar de manera expresa el acto administrativo cuya invalidez pretende. **4.18.** En efecto, conforme al régimen de invalidez previsto en la Ley del Procedimiento Administrativo General, la nulidad de oficio constituye una potestad excepcional de autotutela administrativa destinada a expulsar del ordenamiento jurídico actos administrativos afectados por vicios trascendentes de validez. Sin embargo, dicha potestad únicamente puede recaer sobre actos efectivamente emitidos, identificables y dotados de eficacia jurídica mínima. Por ello, si la entidad administrativa reconoce expresamente que no emitió título alguno sobre la unidad catastral materia de controversia, desaparece el objeto mismo sobre el cual podría recaer el control de invalidez. **4.19.** Asimismo, admitir una nulidad de oficio sin individualización concreta del acto presuntamente inválido vulneraría el principio de legalidad y el deber de

debida motivación de los actos administrativos, dado que toda declaración de nulidad requiere identificar expresamente i) el acto materia de invalidez, ii) la autoridad emisora, iii) la fecha de emisión, iv) el contenido del acto y v) el vicio específico que afecta su validez. De otro modo, la Administración estaría ejerciendo su potestad invalidatoria de manera indeterminada y arbitraria, afectando la seguridad jurídica y el debido procedimiento administrativo reconocidos en la Constitución Política del Perú y en la Ley del Procedimiento Administrativo General. **4.20.** Por consiguiente, corresponde concluir que, si la propia administración ha reconocido formalmente que no emitió título alguno respecto de la unidad catastral materia de controversia, no resulta jurídicamente procedente tramitar ni declarar la nulidad de oficio de un acto inexistente, por lo que, ante la ausencia de objeto sobre el cual pueda recaer la potestad invalidatoria de la administración, se debe declarar improcedente el pedido formulado. **4.21.** Adicionalmente, se debe observar que, desde la fecha de la solicitud presentada por la administrada hasta la fecha en que la administración emitió la resolución que agotó la vía administrativa, esto es, el veintiuno de diciembre de dos mil veintitrés (Resolución Gerencial Regional N° 158-2023-GRH/GRDE), ya había prescrito su facultad para declarar, de haber sido el caso, la nulidad de oficio. **4.22.** En ese sentido, desde el momento en que se emitió el oficio que dio respuesta a la solicitud de nulidad, se advierte que la administrada no formuló su pedido conforme a las exigencias previstas en la Ley del Procedimiento Administrativo General. Además, posteriormente, mediante el uso de recursos impugnatorios, pretendió obtener de la administración la aplicación de la nulidad de oficio, pese a que dicha facultad constituye una potestad exclusiva de la entidad administrativa y no un mecanismo cuya activación corresponda a la parte interesada. **4.23.** Por lo mencionado, corresponde declarar **fundadas las causales casatorias** materia de análisis y, actuando en sede de instancia, **confirmar la sentencia apelada, contenida en la resolución número ocho, que declaró infundada la demanda. Actuación en sede de instancia. QUINTO.** Estando a que el recurso de casación interpuesto resulta fundado, conforme a los fundamentos expuestos en la presente ejecutoria suprema, corresponde **casar** la sentencia de vista; y, **actuando en sede de instancia, confirmar la sentencia apelada, contenida en la resolución número ocho**, del diez de marzo de dos mil veinticinco, **que declaró infundada demanda. DECISIÓN:** Por estas consideraciones, **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el **Procurador Público del Gobierno Regional de Huánuco**, del dieciocho de julio de dos mil veinticinco (fojas quinientos quince a quinientos veintisiete). En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número quince, del veinticinco de junio de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos sesenta y nueve a cuatrocientos setenta y ocho), emitida por la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Huánuco; y, **actuando en sede de instancia, CONFIRMARON** por los fundamentos expuestos en la presente resolución **la sentencia apelada** contenida en la resolución número ocho, del diez de marzo de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos dieciséis a cuatrocientos treinta), **que declaró infundada demanda.** Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por Rosa Antonieta Ocaña Obregón contra el Gerente Regional de Desarrollo Económico del Gobierno Regional de Huánuco y el litisconsorte Cierito Puente Roque Marcial, sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como **ponente** la señora Jueza Suprema **Tovar Buendía**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

¹ Todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.
² Se transcribe la reseña elaborada en su oportunidad.
³ HITTERS, Juan Carlos (2002). *Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación*. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
⁴ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). *Principios de derecho procesal civil*. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
⁵ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México". Sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez; párr. 225.
⁶ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso J. vs. Perú". Sentencia del veintisiete de noviembre de dos mil trece; párr. 258.
⁷ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Casa Nina vs. Perú". Sentencia del veinticuatro de septiembre de dos mil veinte; párr. 88.
⁸ Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.
⁹ Constitución Política del Perú.
Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia.
Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]

5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.
¹⁰ Código Procesal Civil.
Artículo 121.- Decretos, autos y sentencias
Mediante los decretos se impulsa el desarrollo del proceso, disponiendo actos procesales de simple trámite.
Mediante los autos el Juez resuelve la admisibilidad o el rechazo de la demanda o de la reconvenção, el saneamiento, interrupción, conclusión y las formas de conclusión especial del proceso; el concesorio o denegatorio de los medios impugnatorios, la admisión, improcedencia o modificación de medidas cautelares y las demás decisiones que requieran motivación para su pronunciamiento.
Mediante la sentencia el Juez pone fin a la instancia o al proceso, en definitiva, pronunciándose en decisión expresa, precisa y motivada sobre la cuestión controvertida declarando el derecho de las partes, o excepcionalmente sobre la validez de la relación procesal.
¹¹ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.
¹² El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial *El Peruano*, ha puntualizado que:
[...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.
¹³ Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada en el diario oficial *El Peruano* el quince de junio de dos mil veintitrés.
¹⁴ Resolución del referido tribunal recaída en el Expediente N° 0728-2008-PHC/TC, publicada el ocho de noviembre de dos mil ocho en el diario oficial *El Peruano*.
C-2537670-63

CASACIÓN N° 30927-2025 VENTANILLA

TEMA: DEBIDA MOTIVACIÓN DE LAS RESOLUCIONES JUDICIALES

SUMILLA: Se configura la vulneración del derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, en su manifestación de incongruencia omisiva y motivación aparente, cuando el órgano de mérito sustenta su decisión en un análisis puramente formal o normativo aislado, eludiendo examinar de forma conjunta y sistémica los cuestionamientos esenciales de fondo y los límites legales que inciden directamente en la resolución de la controversia.

PALABRAS CLAVE: motivación aparente, silencio administrativo positivo, interpretación sistemática.

Lima, once de mayo de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPUBLICA: I. VISTA: La causa número treinta mil novecientos veintisiete guion dos mil veinticinco, Ventanilla; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha mediante la plataforma virtual Google Meet; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **1.1. OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la parte demandada, **Municipalidad Distrital de Puente Piedra**, mediante escrito del once de agosto de dos mil veinticinco (foja trescientos sesenta y uno del expediente judicial¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciocho, del diecisiete de julio de dos mil veinticinco (foja trescientos cuarenta y dos), emitida por la Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Puente Piedra - Ventanilla, que **confirmó** la sentencia de primera instancia contenida en la resolución número quince, del veintinueve de abril de dos mil veinticinco, que declaró **fundada** la demanda y, en consecuencia, **declaró la nulidad** de la Resolución de Sanción Administrativa N° 1039-2019-SGICU-GOU-MDPP, del veinticinco de noviembre de dos mil diecinueve; la Resolución Sub Gerencial N° 0204-2020-SGICU-GOU-MDPP, del treinta de junio de dos mil veinte; y la Resolución de Gerencia N° 0042-2020-GOU-MDPP, del tres de noviembre del dos mil veinte; y además **ordenó** dejar sin efecto la multa y las medidas correctivas impuestas. **1.2. Antecedentes del recurso de casación.** Antes de

absolver las denuncias planteadas y para contextualizar el caso particular, es pertinente iniciar el examen que corresponde a este Tribunal Supremo con un sumario recuento de las principales actuaciones vinculadas con el desarrollo de la presente causa judicial. Así, tenemos: **1.2.1. De la demanda.** La empresa demandante **Grifos Espinoza S.A.** interpone demanda contencioso administrativa contra la Municipalidad Distrital de Puente Piedra, peticionando, como **pretensión principal**, la nulidad de la Resolución de Gerencia N° 0042-2020-GOU-MDPP, del tres de noviembre de dos mil veinte, y notificada el ocho de enero de dos mil veintiuno, que declaró infundado su recurso de apelación contra la Resolución de Sanción Administrativa N° 1039-2019-SGICOGOU-MDPP, del veinticinco de noviembre de dos mil diecinueve. Asimismo, como **primera pretensión accesorio**, pide el reconocimiento del derecho jurídicamente tutelado y obtenido por la demandante en aplicación del silencio administrativo positivo, esto es, que por resolución ficta se debió haber declarado fundado el recurso de apelación interpuesto contra la Resolución de Sanción Administrativa N° 1039-2019-SGICO-GOUMDPP, del veinticinco de noviembre de dos mil diecinueve; la empresa interpuso contra la misma recurso de reconsideración que no habría sido resuelto, por lo que interpuso el recurso de apelación, que no habría sido resuelto dentro del plazo de ley, de modo que se configuró el silencio administrativo positivo con que se otorgaría a la demandante la nulidad de la resolución de sanción y se dejaría sin efecto la multa y las medidas correctivas impuestas. Por último, como **segunda pretensión accesorio**, pide se declare la nulidad de la Resolución de Sanción Administrativa N° 1039-2019-SGICO-GOU-MDPP, del veinticinco de noviembre de dos mil diecinueve y notificada el diecisiete de enero del dos mil veinte, por haberse declarado fundado el recurso de apelación de silencio administrativo positivo. La accionante argumenta su demanda con los siguientes fundamentos: **a)** La empresa Grifos Espinoza S.A. tiene por actividad económica principal la comercialización y distribución de combustible mediante las estaciones de servicios (grifos); unas de ellas es la ubicada en la carretera Panamericana Norte km 27.5, parcela 10271, predio rústico Tambo Inga (paradero Famesa), distrito de Puente Piedra, provincia y departamento de Lima. La Municipalidad de Puente Piedra, mediante Resolución de Gerencia N° 081-2018-GDU-MDPP, declaró habilitación urbana de oficio a favor de la demandante respecto a dicho predio, inscrito en la Partida N° 46247590 del Registro de Propiedad Inmueble de Lima, y ante ello la empresa adquirió la licencia de obra mediante Resolución de Licencia N° 247-2018-SGOPHU-GDU-MDPP, del veintiséis de noviembre del dos mil dieciocho, en virtud de la cual se otorgó la autorización para realizar las edificaciones en la modalidad C. Sin embargo, la municipalidad demandada, mediante la Resolución de Gerencia N° 069-2019-GM-MDPP, del quince de julio de dos mil diecinueve, revoca la licencia de obra en contra de la demandante. **b)** La accionante indica que el veintidós de febrero de dos mil diecinueve suscribe con la empresa Gas Natural de Lima y Callao (Calidra) el contrato de suministro de GNL dentro de su estación de servicio. Si la obra se paralizara, podría tener que incumplir dicho contrato y tendría como penalidad la suma de US\$ 700,000.00 (setecientos mil dólares americanos con cero centavos). Ante ello, cabe indicar que, como indica el Acta de Fiscalización Municipal N° 003346, del dieciocho de julio de dos mil diecinueve, el inspector municipal de la Sub Gerencia de Inspecciones y Control Urbano se hizo presente a dicho establecimiento para la verificación del predio y observó que estaban continuando con el trabajo de construcción, pese a que se había notificado a la empresa demandante con anterioridad la Resolución de Gerencia N° 069-2019-GM-MDPP el día quince de julio del dos mil diecinueve, con la cual se revocó la licencia de construcción. **c)** La empresa Grifos Espinoza S.A. pide la nulidad de Resolución de Sanción Administrativa N° 1039-2019-SGICO-GOU-MDPP, notificada el diecisiete de enero del dos mil veinte. Esta se sustentó en la construcción sin licencia referida y fue notificada con Cargo N° 0003053. Se la sanciona por la presunta comisión de la infracción administrativa tipificada en el código 08-0201, por construir sin licencia municipal respectiva, conforme lo establece el Cuadro Único de Infracciones y Sanciones - CUIS de la Municipalidad Metropolitana de Lima, aprobado mediante Ordenanza N° 984-MML y sus modificatorias, con una multa ascendente a S/ 345,589.45 (trescientos cuarenta y cinco mil quinientos ochenta y nueve soles con cuarenta y cinco céntimos), más una medida correctiva de paralización o demolición. Asimismo, se le concede el plazo de quince (15) días hábiles de notificada la resolución de sanción para interponer el recurso de reconsideración o apelación, conforme refiere el artículo 218 del Texto Único de la Ley N° 27444. **d)** La

empresa Grifos Espinoza S.A. solicita que se declare la Nulidad de la Resolución de Subgerencia N° 0042-2020-GOU-MDPP, del tres de noviembre del dos mil veinte, la cual declara infundado el recurso de apelación interpuesto contra la Resolución de Sanción N° 1039-2019-SGICO-GOUMDPP, notificada el diecisiete de enero del dos mil veinte. La demandante argumenta que el cálculo de la imposición de la multa debe contarse a partir del dieciocho de julio de dos mil diecinueve, conforme al Acta de Fiscalización N° 3346, y que la subgerencia deberá realizar nuevamente el cálculo de la multa tomando en consideración los montos ahí declarados en las valorizaciones de parte que adjunta como nuevo medio probatorio. Añade que, según las facultades la Municipalidad de Puente Piedra para establecer infracciones y sanciones, se debe tomar en cuenta lo siguiente: el artículo 194 de la Constitución Política del Perú, el artículo 74 de la Ley N° 27972 - Ley Orgánica de Municipalidades, las ordenanzas municipales y su modificatorias (específicamente la Ordenanza N° 984-MML), disposiciones normativas en virtud de las cuales la potestad sancionadora de la municipalidad implica la tipificación de conductas constitutivas de infracciones administrativas. **1.2.2. Sentencia de primera instancia.** El Segundo Civil Permanente de Ventanilla, de la Corte Superior de Justicia de Puente Piedra - Ventanilla, emite la sentencia de primera instancia contenida en la resolución número quince, del veintinueve de abril de dos mil veinticinco, que declaró **fundada** la demanda. El Juzgado sustenta su sentencia con los siguientes fundamentos: 24. [...] Por su parte, el inciso 2) del artículo 259 del TUO de la Ley 27444 indica: "Transcurrido el plazo máximo para resolver, sin que se notifique la resolución respectiva, se entiende automáticamente caducado administrativamente el procedimiento y se procederá a su archivo". Siendo así, el artículo 199, numeral 199.6, del TUO de la Ley 27444 - Decreto Supremo 004-2019-JUS - inicialmente, indica: "199.6. En los procedimientos sancionadores, los recursos administrativos destinados a impugnar la imposición de una sanción estarán sujetos al silencio administrativo negativo". De la lectura de esta norma podemos afirmar que esta se remite, a los recursos administrativos, los cuales en el procedimiento administrativo general son dos (2): recurso de reconsideración y recurso de apelación; por otro lado, resulta ser de aplicación lo dispuesto en el artículo 207, numeral 207.2, de la Ley 27444, modificada por el artículo único de la Ley 31603[3], que indica: "207.2 El término para la interposición de los recursos es de quince (15) días perentorios, y deberán resolverse en el plazo de treinta (30) días, con excepción del recurso de reconsideración que se resuelve en el plazo de quince (15) días". En el caso de que se interponga recurso administrativo de reconsideración en contra del acto que impone sanción, este debe ser resuelto en el plazo de quince (15) días hábiles; en el procedimiento recursivo sancionador, en el caso de no resolver la reconsideración dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a su presentación, opera el silencio administrativo negativo. En el caso de que se interponga recurso administrativo de apelación en contra del acto que impone sanción, este debe ser resuelto en el plazo de treinta (30) días hábiles; en el procedimiento recursivo sancionador, en el caso de no resolver la apelación dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes a su presentación, opera el silencio administrativo negativo. Por su parte, el artículo 199, numeral 199.6, del TUO de la Ley 27444. - Decreto Supremo 004-2019-JUS -, punto seguido, indica "Cuando el administrado haya optado por la aplicación del silencio administrativo negativo, será de aplicación el silencio administrativo positivo en las siguientes instancias resolutorias". 1. Al indicar la norma "cuando el administrado haya optado por la aplicación del silencio administrativo negativo", se refiere al supuesto que habiendo operado el silencio negativo al recurso administrativo que impugna el acto de sanción, el administrado decide optar por hacer uso del silencio negativo a través de la interposición de otros recursos administrativos que le habilita la ley. 2. Lo indiciado en esta norma no es aplicable respecto del silencio administrativo negativo al recurso administrativo que agota la vía administrativa, por cuanto este agotamiento, habilita al administrado la interposición de acciones judiciales, sin embargo, ya no es posible interponer más recursos administrativos. 3. El silencio positivo se aplicará cuando no se resuelva el recurso administrativo interpuesto en contra del silencio negativo al recurso administrativo que impugna el acto de sanción. Si, emitido el acto que impone sanción, el administrado interpone recurso de reconsideración, el cual, al no ser resuelto en el plazo de ley se sujeta al silencio negativo, respecto de este silencio, el administrado opta por interponer recurso de apelación, el cual, al no ser resuelto en el plazo de ley se sujeta al silencio positivo que implicará

admitir la pretensión del administrado en sus descargos o recursos, la absolución de los cargos imputados, la declaración de prescripción, la atenuación de la sanción y/o la nulidad del procedimiento sancionador. [...] En el caso de autos, mediante Resolución de Sanción Administrativa Nro. 1039-2019-SGICU-GOU-MDPP de fecha 25/11/2019 [...] La referida notificación fue notificada con fecha 17/01/2020 conforme al cargo de notificación [...]. Es así que, el demandante interpuso recurso de reconsideración con fecha 07/02/2020. El referido recurso impugnatorio no tuvo una respuesta dentro del plazo establecido en la normativa vigente, por lo que, el demandante en aplicación del silencio administrativo negativo interpone recurso de apelación contra la resolución ficta negativa de su recurso de reconsideración. La demandada fuera del plazo legal para resolver la reconsideración emite la Resolución Sub Gerencial Nro. 0204-2020-SGICU-GOU-MDPP de fecha 30/06/2020 que resolvió infundado el recurso de reconsideración [...] El cual, fue notificado al demandante con fecha 03/09/2020, por lo que, solicitó la aplicación del silencio administrativo positivo respecto de la apelación formulada con fecha 31/07/2020 y el 25/09/2020 el demandante presenta escrito deduciendo el silencio administrativo positivo. Posteriormente, la demandada emite la Resolución de Gerencia Nro. 0042-2020-GOU-MDPP de fecha 03/11/2020 que resolvió: infundado el recurso de apelación [...] fue notificada con fecha 08/01/2021. Siendo así, corresponde considerar que la entidad demandada no dio respuesta al recurso de reconsideración presentado por la demandante dentro del plazo legal establecido en el artículo 207.2 del TUO de la Ley 27444, lo que originó la aplicación del silencio administrativo negativo conforme optó el demandante en su escrito de fecha 31/07/2020, por el cual, presenta la apelación contra la resolución ficta negativa del recurso de reconsideración y transcurrido el término legal tampoco fue resuelto por lo que, en estricta aplicación del párrafo final del artículo 199.6 del TUO de la Ley 27444 "Cuando el administrado haya optado por la aplicación del silencio administrativo negativo, será de aplicación el silencio administrativo positivo en las siguientes instancias resolutorias". Es así que, a la luz de lo regulado en el dispositivo legal antes citado le corresponde la aplicación del silencio administrativo positivo y como consecuencia de ello declarar la nulidad de la Resolución de Sanción Administrativa Nro. 1039-2019-SGICU-GOU-MDPP de fecha 25/11/2019, Resolución Sub Gerencial Nro. 0204-2020-SGICU-GOU-MDPP de fecha 30/06/2020 y Resolución de Gerencia Nro. 0042-2020-GOU-MDPP de fecha 03/11/2020. **1.2.3. Sentencia de vista.** La sentencia de vista contenida en la resolución número dieciocho, del diecisiete de julio de dos mil veinticinco (foja trescientos cuarenta y dos), por la Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Puente Piedra - Ventanilla, que **confirmó** la sentencia de primera instancia contenida en la resolución número quince, del veintinueve de abril de dos mil veinticinco, que declaró **fundada** la demanda. La Sala Superior fundamenta su decisión en lo siguiente: **4.4. En esta línea, se tiene del análisis de lo actuado, que en relación al agravio referido a la aplicación del silencio administrativo positivo, se tiene del análisis cronológico de los hechos en atención a lo dispuesto por el inciso 6) del artículo 199° del Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley N° 27444 (Ley del Procedimiento Administrativo General), que:** Grifos Espinoza S.A. interpuso un recurso de reconsideración el 07 de febrero de 2020 contra la Resolución de Sanción Administrativa N° 1039-2019-SGICUGOU- MDPP. La Municipalidad no resolvió este recurso de reconsideración dentro del plazo legal de quince (15) días, configurándose así el **silencio administrativo negativo**. Ante este silencio negativo, Grifos Espinoza S.A. interpuso recurso de apelación el 31 de julio de 2020. La Municipalidad tampoco resolvió este recurso de apelación dentro del plazo legal, ni la resolución tardía de la reconsideración (Resolución Sub Gerencial N° 0204-2020-SGICU-GOU-MDPP del 30 de junio de 2020) fue suficiente para revertir el efecto. En estricta aplicación del párrafo final del artículo 199.6 del TUO de la Ley N° 27444, que establece que "Cuando el administrado haya optado por la aplicación del silencio administrativo negativo, será de aplicación el silencio administrativo positivo en las siguientes instancias resolutorias", el Juzgado concluyó acertadamente que Grifos Espinoza S.A. adquirió el derecho por silencio administrativo positivo en la etapa de apelación. En este sentido, la Municipalidad no ha logrado demostrar una interpretación errónea contenida en la sentencia impugnada sobre los plazos o la secuencia de la aplicación del silencio administrativo que desvirtúe este razonamiento legal y fáctico, deviniendo en tal sentido infundado este extremo del agravio contenido en el recurso de apelación. **4.5. En relación al agravio referido a la supuesta falta de motivación en la**

resolución impugnada y la omisión de citar una causal específica del artículo 10 de la Ley N° 27444; al respecto, debe tenerse presente, que conforme puede apreciarse de la resolución impugnada, esta contiene una amplia y detallada motivación sobre la aplicación del silencio administrativo positivo, en razón, que no solo contiene la invocación de los artículos relevantes de la Ley N° 27444 (Art. 199.6 y 207.2), sino que explica con precisión cómo la inacción de la administración en los plazos legales, frente a los recursos del administrado, activó la figura del silencio administrativo positivo; siendo ello así, se puede determinar que dicha omisión, se enmarca en la contravención a la Constitución, a las leyes o a las normas reglamentarias prevista en la causal del numeral 1) del artículo 10° del TUO de la Ley N° 27444 ante la falta de resolución en los plazos legales y la consecuente inobservancia de la figura del silencio administrativo positivo (que otorga un derecho o anula una situación desfavorable para el administrado); hecho, que implica una clara **contravención a la ley** (TUO de la Ley N° 27444); en razón que la emisión posterior de un acto expreso que desconoce un derecho ya adquirido por silencio positivo sería un acto contrario a la ley, esto es a tenor de lo dispuesto por el artículo 199.6 del TUO de la Ley N° 27444; que si bien, la resolución impugnada no ha invocado la causal exacta, no menos cierto es, que la motivación detallada sobre el silencio administrativo es, en sí misma, una justificación válida para la nulidad; más aún, si se tiene presente, que la resolución impugnada, contiene un análisis, sobre los argumentos de la Municipalidad referentes a su potestad sancionadora y la constatación de la infracción, detallando la secuencia de eventos (Acta de Fiscalización, imposición de sanción, etc.) así como la prevalencia de la figura del silencio administrativo positivo sobre los actos administrativos impugnados; deviniendo en tal sentido infundado este extremo del recurso de apelación en razón de contener la resolución impugnada una motivación suficiente en sus fundamentos de hecho y derecho. **1.3. Del recurso de casación y el auto calificadorio.** Mediante auto calificadorio del recurso del nueve de marzo de dos mil veintiséis (foja ciento cuarenta y dos del cuaderno de casación formado por esta Sala Suprema), se declaró **procedente** el recurso de casación de la parte demandada, respecto de las siguientes causales: **a) Infracción normativa de los artículos 32 y 33 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.** Refiere que la Sala Superior convalidó el error de la sentencia apelada al no establecer la causal de nulidad prevista en el artículo 10 de la Ley N° 27444. Asimismo, consideró configurado el Silencio Administrativo Positivo (SAP) a favor del demandante, pese a que la materia se encontraba excluida de dicho régimen o no se cumplían los requisitos para su procedencia. Sostiene que la causal de nulidad debe ser clara, motivada y debidamente fundamentada en la sentencia, y que la configuración del Silencio Administrativo Positivo exige el cumplimiento estricto de las condiciones legales, lo cual no ocurrió en el caso. Afirma que la interpretación realizada desconoce lo resuelto en la Casación N° 11281-2015-Lima y la Casación N° 174-2018-Lima, que establecen una aplicación restrictiva del Silencio Administrativo Positivo en el ámbito administrativo peruano, limitando su alcance y fijando condiciones para su procedencia. **b) Infracción normativa del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú y del artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, así como de los artículos 122 y 197 del Código Procesal Civil.** Refiere que la sentencia recurrida carece de motivación suficiente sobre aspectos decisivos alegados en apelación, como la exclusión de la causal de nulidad prevista en el artículo 10 de la Ley N° 27444, la exclusión legal del Silencio Administrativo Positivo (SAP) para el procedimiento materia del proceso y el incumplimiento de los requisitos para su configuración. Argumenta que en la Casación N° 1434-2017-LIMA se ha precisado que la motivación deficiente constituye infracción procesal que habilita el recurso de casación, y que el Pleno Jurisdiccional Supremo Contencioso - Administrativo 2017 estableció que el juez debe pronunciarse de forma expresa sobre cada alegación sustancial de las partes. **1.4. Cuestión jurídica en debate.** En el caso particular, la cuestión jurídica en debate consiste en verificar si la sentencia de vista que se impugna ha incurrido en las infracciones denunciadas por la parte demandada en el recurso de su propósito. **II. CONSIDERANDO: PRIMERO. Anotaciones acerca del recurso de casación.** Contextualizado el caso, es pertinente hacer referencia a los alcances del recurso extraordinario de casación, que delimitan la actividad casatoria de esta Sala Suprema. Así, tenemos: **1.1.** El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República, conforme lo precisa el artículo 384

del Código Procesal Civil. En materia de casación es factible el control de las decisiones jurisdiccionales, con el propósito de determinar si en ellas se han infringido o no las normas que garantizan el derecho al proceso regular, teniendo en consideración que este supone el cumplimiento de los principios y garantías que regulan al proceso como instrumento judicial, precaviendo sobre todo el ejercicio del derecho a la defensa de las partes en conflicto. **1.2.** El recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho, partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo sobre el resultado de lo decidido. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, debe precisarse que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso; constituye antes bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.3.** Por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso², que debe sustentarse en aquellas previamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, así como la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso³, por lo que en tal sentido si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **1.4.** En el presente caso, se ha declarado procedente el recurso de casación por **infracciones normativas de carácter procesal y material**. Por ello, corresponde, en primer lugar, analizar la infracción de las normas procesales. Si este motivo se declara fundado, el efecto nulificante de la casación implicará la anulación de lo actuado hasta el punto donde se advirtió el vicio. En tal supuesto, el caso deberá ser devuelto a la instancia correspondiente para que emita un nuevo pronunciamiento, lo cual haría innecesario emitir una decisión sobre las infracciones normativas materiales invocados. En segundo lugar, si se declara infundada la infracción procesal, recién entonces se procederá a emitir un pronunciamiento sobre las infracciones materiales planteadas por la parte recurrente. **Análisis de la causal casatoria de naturaleza procesal. SEGUNDO.** Antes de evaluar cada causal, se trae a colación algunos apuntes legales, doctrinales y jurisprudenciales sobre los principios constitucionales que permitan una mejor labor casatoria de este Tribunal Supremo, con relación a los motivos que sustentaron la procedencia del recurso. Así, tenemos: **2.1.** El **debido proceso** (o proceso regular) es un derecho complejo, desde que está conformado por un conjunto de derechos esenciales que impiden que la libertad y los derechos de los individuos perezcan ante la ausencia o insuficiencia de un proceso o procedimiento o se vean afectados por cualquier sujeto de derecho —incluido el Estado— que pretenda hacer uso abusivo de estos. Ha sido objeto de interpretación por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución Política del Estado), la cual ha establecido: [...] *en su jurisprudencia que es consciente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado es Parte de un tratado internacional como la Convención Americana, todos sus órganos, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquél, lo cual les obliga a velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de las normas contrarias a su objeto y fin [...]*.⁴ **2.2.** En ese entender, cabe señalar: [...] *que las garantías judiciales protegidas en el artículo 8° de la Convención, también conocidas como garantías procesales, este Tribunal ha establecido que para que en un proceso existan verdaderamente dichas garantías, es preciso que se observen ejercicio de un derecho [...], es decir, las condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo la consideración judicial [...]*.⁵ **2.3.** El derecho fundamental al

debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: *El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.*⁶ **2.4.** Así también, el derecho al debido proceso comprende, a su vez, entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil⁷ y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁸. Además, la exigencia de motivación suficiente prevista en el **numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental**⁹ garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹⁰. **2.5.** Sobre el particular, el Tribunal Constitucional ha señalado en reiterada y uniforme jurisprudencia, como es el caso de la sentencia emitida en el Expediente N° 3943-2006-PA/TC¹¹, del once de diciembre de dos mil seis, que el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no garantiza una motivación extensa de las alegaciones expresadas por las partes y que tampoco cualquier error en el que eventualmente incurra una resolución judicial constituye automáticamente la vulneración del contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación, sino que basta que las resoluciones judiciales expresen de manera razonada, suficiente y congruente las razones que fundamentan la decisión del juzgador respecto a la materia sometida a su conocimiento, para considerar que la decisión se encuentra adecuadamente motivada. **2.6.** Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional. **2.7.** Del mismo modo, resulta pertinente señalar que el derecho a la motivación garantiza a las partes el acceso a una respuesta del juzgador que se encuentre adecuadamente sustentada en argumentos que justifiquen lógica y razonablemente la decisión, sobre la base de los hechos acreditados en el proceso y del derecho aplicable al caso, y que resulten congruentes con las pretensiones y alegaciones esgrimidas por aquellas dentro de la controversia. **2.8.** Aunado a ello, se debe precisar que este derecho no tiene relevancia únicamente en el ámbito del interés particular correspondiente a las partes involucradas en la litis, sino que además tiene valoración esencial dentro del sistema de justicia en su conjunto, dado que la debida motivación de resoluciones constituye una garantía del proceso judicial que hace que sea factible conocer cuáles son las razones que sustentan la decisión tomada por el juez a cargo del caso desarrollado. **2.9.** Así también, la aludida exigencia de motivación suficiente permite al juez que elabora la sentencia percatarse de sus errores y precisar conceptos, lo que facilita la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras¹², todo ello dentro de la función endoprocual de la motivación. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de

la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹³. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹⁴, todo lo cual se presenta dentro de la función extraprocesal de la motivación.

2.10. La justificación racional de lo que se decide es, entonces, interna y externa. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto¹⁵ y tiene implicancias en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera¹⁶. En esa perspectiva, la justificación externa requiere i) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; ii) que toda motivación sea completa; y iii) que toda motivación sea suficiente, lo que significa que es necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión¹⁷.

2.11. El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales supone que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **i) Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. **ii) Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. **iii) Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. **iv) Motivación defectuosa en sentido estricto:** Cuando se vulnera las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia entre las conclusiones y las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común.

2.12. Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el **principio de congruencia**, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como —de ser el caso— en sus medios impugnatorios; de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso y menos fijada como punto controvertido, o, a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia “exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas”¹⁸.

2.13. Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional i) delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; ii) desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, argumentando respecto a la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; iii) justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y iv) observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹⁹, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos. Es decir, se verifica la vinculación entre las premisas normativas y las proposiciones fácticas acreditadas, lo que determinará la validez de la inferencia. Ello implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. **2.14.** En atención al marco glosado, corresponde analizar si la Sala Superior cumplió o no con expresar las razones de hecho y de derecho por las cuales confirma la sentencia de primera instancia, que declaró fundada la

demanda. Por lo tanto, se debe dar respuesta a los argumentos que, según la parte recurrente, omitió la Sala Superior.

TERCERO. En el presente caso, como se ha reseñado, la recurrente **Municipalidad Distrital de Puente Piedra**, en su recurso extraordinario, ha invocado la siguiente infracción normativa de carácter procesal: **- Infracción normativa del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú y del artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, así como de los artículos 122 y 197 del Código Procesal Civil.**

3.1. Al respecto, de la revisión de la causal procesal en mención, se advierte que la entidad recurrente sustenta su recurso señalando que la resolución impugnada carece de motivación suficiente sobre aspectos decisivos alegados en su apelación. Específicamente, denuncia la falta de análisis respecto a la exclusión legal del silencio administrativo positivo - SAP para el procedimiento materia del proceso, así como el incumplimiento de los requisitos exigidos por ley para su configuración, y señala que la sentencia de vista no ha motivado adecuadamente los efectos del SAP en el presente caso.

3.2. Ahora bien, corresponde a este Tribunal Supremo verificar si la Sala Superior, al confirmar la sentencia de primera instancia, que declaró fundada la demanda, cumplió con el estándar de motivación suficiente y exhaustiva que el caso requería. Para determinar si la sentencia de vista ha transgredido el derecho constitucional en su elemento esencial de motivación, el análisis debe partir de los propios fundamentos o razones que sustentaron la decisión. Por lo tanto, corresponde examinar los motivos o justificaciones expuestas en la resolución materia de casación. **3.3.** Al respecto, de la revisión de la sentencia de vista se aprecia que el colegiado superior validó la decisión de primera instancia y se centró en el cómputo de los plazos procesales del recurso interpuesto en la vía administrativa. De este modo, la sentencia de vista determinó de manera formal que, al haber transcurrido en exceso el plazo de treinta días hábiles sin que la municipalidad recurrente notificara la resolución que responde a su recurso de apelación administrativa, operaron automáticamente los efectos del silencio administrativo positivo a favor de la administrado; de este modo, el colegiado superior declaró la nulidad de las resoluciones administrativas y dejó sin efecto la multa y las medidas correctivas impuestas.

3.4. Ahora bien, respecto al derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, consagrado en el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú y en el artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, este Tribunal Supremo recalca que dicha garantía obliga a los jueces a evaluar las pretensiones mediante una interpretación conjunta y sistemática del bloque normativo aplicable. Ello proscribe la configuración de una motivación aparente, la cual se presenta cuando el juzgador ofrece razones de manera formal e ilusoria y de esa forma pretende simular la justificación de la decisión, pero que en puridad no da cuenta de los fundamentos fácticos o jurídicos que sustentan el fallo, eludiendo examinar el fondo de los cuestionamientos esenciales formulados por las partes.

3.5. En ese marco, este Tribunal Supremo considera que la sentencia de vista incurrió en una manifiesta motivación aparente, toda vez que aplicó de manera aislada y automática la temporalidad de los plazos de la vía recursiva prevista en el numeral 199.6, **omitiendo efectuar una interpretación conjunta y sistemática con lo dispuesto en el numeral 199²⁰ (numeral 199.1) del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444.** Este extremo guarda directa relación con el agravio de la entidad recurrente respecto a que la Sala Superior no motivó adecuadamente los verdaderos alcances y efectos del silencio administrativo positivo - SAP en el presente caso. **3.6.** Así pues, el colegiado superior omitió analizar de forma integral que la configuración del silencio administrativo positivo no opera de manera abstracta ni constituye un mecanismo de otorgamiento ilimitado de derechos. Por el contrario, el numeral 199.1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 establece de manera taxativa que los procedimientos sujetos a dicha figura “quedarán automáticamente aprobados **en los términos en que fueron solicitados**” [énfasis agregado]. Esta delimitación legal constituye un límite sustancial infranqueable tanto para la autoridad administrativa como para el juez contencioso administrativo en su función de control de legalidad, pues impide que el acto presunto conceda al administrado un beneficio mayor, distinto o ajeno a lo que él mismo delimitó en su pretensión recursiva.

3.7. Bajo esa premisa de análisis conjunto, correspondía que el colegiado superior confronte el marco normativo citado con el contenido real y la pretensión del recurso de reconsideración interpuesto por la administrada en la etapa administrativa. Al respecto, se advierte que, en su recurso de reconsideración, el argumento central y la pretensión de la empresa se circunscribían estrictamente a cuestionar el *quantum* de la sanción, señalando que “el cálculo de la imposición de la multa debe contarse a

partir del 18 de julio de 2019 conforme al acta de fiscalización N° 3346 y que la subgerencia deberá realizar nuevamente el cálculo de la multa tomando en consideración los montos ahí declarados en las valorizaciones de parte". **3.8.** Pese a la claridad de dicha pretensión —destinada exclusivamente al recálculo o reducción de la sanción pecuniaria—, la Sala Superior aplicó el automatismo temporal del artículo 199.6 de la Ley N° 27444 y declaró que operaron los efectos del silencio positivo para anular la totalidad de las resoluciones administrativas, dejando sin efecto absoluto la multa y las medidas correctivas (demolición) impuestas por la construcción de la estación de servicio (grifo). Con este proceder, el colegiado superior desbordó los límites del numeral 199.1 de la ley mencionada, validando un acto presunto que fue más allá de lo estrictamente solicitado por la administrado, lo cual configura un supuesto de incongruencia y exceso en la aplicación de los efectos del silencio positivo. **3.9.** Al haber limitado su análisis a un mero control cronológico del calendario y omitir examinar si el contenido del fallo judicial guardaba correspondencia con "los términos solicitados" en sede administrativa, la Sala Superior dejó el debate jurídico incompleto y desnaturalizó el control de legalidad sustancial que le compete. Al eludir este examen sistemático, la resolución recurrida padece de un defecto insalvable de justificación jurídica que vulnera el debido proceso y el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, por lo que corresponde declarar fundada la causal procesal y sancionar a la recurrida con la nulidad. **3.10.** En ese sentido, al verificarse la vulneración del debido proceso y el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, resulta fundada la causal procesal. Por estas razones, corresponde declarar la **nula** de la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciocho, del diecisiete de julio de dos mil veinticinco (foja trescientos cuarenta y dos), a efectos de que se expida **nuevo pronunciamiento** tomando en cuenta lo dispuesto en esta ejecutoria suprema. **3.11.** En consecuencia, habiéndose declarado fundada la causal de naturaleza procesal, carece de objeto emitir pronunciamiento sobre la causal material, de conformidad con el artículo 397 del Código Procesal Civil. **III. DECISIÓN:** Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado por el artículo 397 del Código Procesal Civil, esta Sala Suprema **RESUELVE:** i) **DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la parte demandada, **Municipalidad Distrital de Puente Piedra**, mediante escrito del once de agosto de dos mil veinticinco (foja trescientos sesenta y uno). ii) En consecuencia, **DECLARAR NULA** la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciocho, del diecisiete de julio de dos mil veinticinco (foja trescientos cuarenta y dos), emitida por la Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Puente Piedra - Ventanilla; y **ORDENAR** a la referida Sala Superior que **emita nueva sentencia de vista** en atención a los fundamentos expuestos. iii) **DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por Grifos Espinoza S.A. contra la Municipalidad Distrital de Puente Piedra, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como **ponente** la señora Jueza Suprema Tovar Buendía. **SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN**

- ¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.
- ² MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- ³ DE PINA, Rafael (1940). Principios de derecho procesal civil. México D.F., Ediciones Jurídicas Hispano Americanas; p. 222.
- ⁴ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México". Sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez; párr. 225.
- ⁵ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso J. vs. Perú". Sentencia del veintisiete de noviembre de dos mil trece; párr. 258.
- ⁶ Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.
- ⁷ Código Procesal Civil.
Artículo 122. Las resoluciones contienen:
[...] 3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.
- ⁸ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

- ⁹ Constitución Política del Perú.
Artículo 139. Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.
- ¹⁰ El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC ha puntualizado que:
[...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.
- ¹¹ Publicada en el portal web de la mencionada institución el veintinueve de agosto de dos mil siete.
- ¹² ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2013). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid, Marcial Pons; pp. 157-158.
GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires, Astrea; p. 189-190.
- ¹³ IGARTUA SALAVERRIA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.
- ¹⁴ TARUFFO, Michele (2006). La motivación de la sentencia civil. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.
- ¹⁵ ATIENZA, Manuel (1991). Las razones del derecho. Madrid, Centro de Estudios Constitucionales; p. 61.
- ¹⁶ MORESO, Juan José y VILAJOSANA, Josep Maria (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184.
- ¹⁷ IGARTUA SALAVERRIA, op. cit., p. 26.
- ¹⁸ Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada en el diario oficial *El Peruano*, el quince de junio de dos mil veintitrés.
- ¹⁹ Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido).
MARTÍNEZ, David (2007). *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.
- ²⁰ Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS.
Artículo 199. Efectos del silencio administrativo
199.1. Los procedimientos administrativos sujetos a silencio administrativo positivo quedarán automáticamente aprobados en los términos en que fueron solicitados si transcurrido el plazo establecido o máximo, al que se adicionará el plazo máximo señalado en el numeral 24.1 del artículo 24, la entidad no hubiere notificado el pronunciamiento respectivo. La declaración jurada a la que se refiere el artículo 37 no resulta necesaria para ejercer el derecho resultante del silencio administrativo positivo ante la misma entidad.
199.2 El silencio positivo tiene para todos los efectos el carácter de resolución que pone fin al procedimiento, sin perjuicio de la potestad de nulidad de oficio prevista en el artículo 213.
199.3 El silencio administrativo negativo tiene por efecto habilitar al administrado la interposición de los recursos administrativos y acciones judiciales pertinentes.
199.4 Aun cuando opere el silencio administrativo negativo, la administración mantiene la obligación de resolver, bajo responsabilidad, hasta que se le notifique que el asunto ha sido sometido a conocimiento de una autoridad jurisdiccional o el administrado haya hecho uso de los recursos administrativos respectivos.
199.5 El silencio administrativo negativo no inicia el cómputo de plazos ni términos para su impugnación.
199.6. En los procedimientos sancionadores, los recursos administrativos destinados a impugnar la imposición de una sanción estarán sujetos al silencio administrativo negativo. Cuando el administrado haya optado por la aplicación del silencio administrativo negativo, será de aplicación el silencio administrativo positivo en las siguientes instancias resolutorias.

C-2537670-64

CASACIÓN N° 27069-2025 LIMA

TEMA: REGISTRO DE MARCA

SUMILLA: El análisis de distinción entre una marca tridimensional registrada y un signo mixto solicitado exige una apreciación sucesiva y de conjunto, priorizando las semejanzas estructurales sobre las diferencias denominativas. La omisión de estos criterios de comparación integral vulneraría las reglas de protección marcaría previstas en la normativa nacional y comunitaria andina.

PALABRAS CLAVE: marca tridimensional, marca mixta, signos semejantes y distintivos, elemento denominativo

Lima, nueve de marzo de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA: La causa número veintisiete mil sesenta y nueve guion dos mil veinticinco, Lima;

en audiencia pública llevada a cabo en la fecha mediante la plataforma virtual Google Meet; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **1.1. OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Crocs Inc.**, mediante escrito del ocho de julio de dos mil veinticinco (fojas novecientos once a novecientos treinta y siete del expediente judicial electrónico -EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la **resolución número treinta y dos**, del diez de junio de dos mil veinticinco (fojas ochocientos setenta y dos a novecientos tres), emitida por la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado, de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirmó** la sentencia apelada contenida en la **resolución número catorce**, del trece de enero de dos mil veintiuno (fojas cuatrocientos catorce a cuatrocientos treinta y dos), que declaró **infundada** la demanda. **1.2. Referencias principales del proceso judicial.** Antes de absolver las infracciones normativas formuladas y para contextualizar el caso particular, es pertinente iniciar el examen que corresponde a este Tribunal Supremo con un sumario recuento de las principales actuaciones vinculadas con el desarrollo de la presente causa judicial. Así, tenemos: **1.2.1. Demanda.** Mediante escrito del veintiocho de febrero de dos mil diecinueve (fojas sesenta y ocho a ciento siete), la demandante, **Crocs INC.**, interpone demanda contencioso administrativa contra el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual (Indecopi), señalando como pretensión lo siguiente: **Primera pretensión autónoma:** Solicita la nulidad de la **Resolución N° 2289-2018/TPI-INDECOPI** (que declaró infundada la apelación de Crocs Inc.) y confirmó la Resolución N° 2719-2018/CS-INDECOPI, y otorgó el registro de la marca a Inproplast. **Pretensión accesoria a la primera pretensión autónoma:** Se declare la ineficiencia de la Resolución N° 2719-2018/CSD-INDECOFI, emitida el veinticinco de mayo de dos mil dieciocho y notificada el uno de junio de dos mil dieciocho, que dio origen a la apelación presentada por la empresa accionante a nivel administrativo, la misma que tampoco ha recogido los argumentos esgrimidos por esta parte durante el curso del procedimiento administrativo. **Segunda pretensión autónoma:** Como consecuencia de la nulidad de la resolución impugnada y de la ineficacia de la resolución de primera instancia administrativa, también solicita se declare la nulidad del certificado de Registro N° 275396 de la marca, en la clase 25, otorgado a nombre de Inproplast. La accionante sustentó su demanda en los siguientes fundamentos: **a)** El argumento central de Crocs Inc. se basa en que es titular de una marca tridimensional (la forma del zueco) debidamente registrada y vigente. Sostiene que el Indecopi, al permitir el registro del signo de Inproplast, ignora que la ley le otorga el derecho de impedir que terceros utilicen formas idénticas o semejantes que puedan inducir a error al público. Afirma que su diseño no es una "forma común", sino una configuración con elementos específicos (agujeros, patrones de suela, posición de la tira), que el consumidor asocia directamente con su origen empresarial. **b)** La demandante sostiene que existe una semejanza determinante entre su marca y el signo solicitado por Inproplast. Argumenta que, al realizar un examen de conjunto, la impresión visual es prácticamente idéntica, lo que genera un riesgo de confusión directa (que el cliente compre un producto pensando que es el otro) o de asociación (que el cliente crea que ambos productos provienen de la misma empresa o tienen una licencia oficial). Crocs enfatiza que el consumidor de calzado no realiza un análisis minucioso, sino que se deja llevar por la silueta general del producto. **c)** Crocs rebate el argumento de que la palabra "SUMAWA" sea suficiente para evitar la confusión. Sostiene que, en el producto real, el elemento denominativo es apenas imperceptible o se encuentra ubicado en zonas que no rompen la similitud gráfica de la estructura tridimensional. Alega que el Indecopi le otorga un peso desproporcionado al nombre, permitiendo que un tercero se aproveche del prestigio y esfuerzo invertido por Crocs en posicionar la forma de su calzado en el mercado peruano. **d)** Finalmente, la demanda argumenta que la autoridad administrativa erró al calificar los elementos de su diseño como puramente funcionales o necesarios. Crocs defiende que la disposición de los agujeros y la estética del zueco son elementos arbitrarios y creativos que poseen "distintividad adquirida". Por lo tanto, considera que calificar su diseño como una "forma usual" vacía de contenido su derecho de propiedad industrial y permite una competencia desleal por parte de empresas que buscan imitar su apariencia para ganar mercado. **1.2.2. Sentencia de primera instancia.** El Vigésimo Quinto Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado, de la Corte Superior de Justicia de Lima, emite la sentencia de

primera instancia contenida en la **resolución número catorce**, del trece de enero de dos mil veintiuno (fojas cuatrocientos catorce a cuatrocientos treinta y dos), que declaró **infundada** la demanda. El Juzgado en mención sustenta su sentencia con los siguientes fundamentos: **OCTAVO:** Para desvirtuar o determinar la existencia de este riesgo, es necesario adoptar criterios que están determinados jurisprudencialmente³, a fin de evaluar si los signos confrontados son confundibles; para ello debe considerarse dos factores: a) la identidad, similitud o vinculación de los productos y servicios que identifican; y, b) la identidad o similitud de los signos entre sí. **a) Respecto a la identidad, similitud o vinculación de los productos y servicios que identifican:** Ahora bien, corresponde entonces verificar si existen factores que asemejen los productos entre dichos signos. De la revisión de los actuados, se advierte que de los signos confrontados, la marca figurativa tridimensional de El Demandante, se registró para distinguir productos como calzados de la clase 25 de la nomenclatura internacional; Asimismo, la marca mixta tridimensional registrada a favor de INPROPLAST "SUMAWA HECHO EN PERÚ CAPELLADA: EVA SUELA: EVA ART NO, G13A I", alcanzó el registro para distinguir productos de la clase 25 como son prendas de vestir, calzado, artículos de sombrerería; motivo por el cual, es de concluirse que las marcas en cuestión buscan diferenciar algunos productos semejantes de la clase 25 como son los calzados; asimismo, las prendas de vestir y artículos de sombrerería, son productos complementarios a los calzados. Por otro lado, estos productos se comercializan en establecimientos semejantes y van dirigidos a un mismo público consumidor, por lo que podría generarse una confusión entre estas al momento de ser adquiridas. Dicho ello, sobre este primer punto se verifica que existe riesgo de confusión respecto a la similitud o vinculación entre los productos que diferencian. **b) Respecto a la identidad o similitud de los signos entre sí:** Para analizar este extremo, debe considerarse los criterios expuestos mediante el Decreto Legislativo N° 1075, a fin de realizar una adecuada comparación entre marcas como las que se analizan en el presente proceso y determinar su similitud o disimilitud [...]. - **Respecto de la marca figurativa tridimensional de El Demandante y la marca mixta tridimensional de INPROPLAST:** En este caso, deberá aplicarse los criterios precisados en el artículo 49° [del Decreto Legislativo N° 1075] [...]. Asimismo, debemos tener en cuenta que una marca tridimensional: "sirve para identificar y diferenciar productos o servicios de sus similares en el mercado; ella puede consistir en formas particulares de los productos, sus envases, envoltorios, empaques, o recipientes en general; en forma tridimensional que distingan productos, pero que no consistan en la forma de los mismos o en formas tridimensionales aptas para distinguir servicios". En ese sentido, las marcas tridimensionales no deberían consistir en la forma del producto que diferencia, tal como se prevé en el artículo 135 de la Decisión 486; en ese sentido, este Juzgado no ahondará en detalles sobre los criterios utilizados por la autoridad administrativa para conceder la marca figurativa a favor de El Demandante. En el caso en concreto, este Juzgado aprecia que la marca registrada a favor de INPROPLAST contiene un elemento denominativo que la hace diferente de la marca figurativa de El Demandante, el mismo que es la denominación "SUMAWA HECHO EN PERÚ CAPELLADA: EVA SUELA: EVA ART NO, G13A I", siendo que la misma no generaría ningún riesgo de confusión entre los consumidores, toda vez que esta última contiene el elemento denominativo que no contiene la del Demandante, pudiendo entonces coexistir ambas de manera pacífica; en ese sentido, como bien ha señalado La Sala se descarta la existencia de alguna causal establecida en el artículo 136 de la Decisión 486, ello a pesar de contener como termino relevante a SUMAWA. De la misma manera, se debe indicar que los demás términos no han sido reivindicados, debido a que no cuentan con fuerza distintiva. Por otro lado, La Sala precisa que los elementos HECHO EN PERÚ CAPELLADA: EVA SUELA: EVA ART NO, G13A I, carecen de distintividad por ser características propias del producto, ello no afecta al hecho de que la denominación SUMAWA es totalmente distintiva para la marca en cuestión, y justamente por ello, al otorgarse el respectivo registro, se reivindica este aspecto de la marca, justamente por su distintividad y relevancia. Resulta entonces que los argumentos vertidos en este extremo por El Demandante son infundados, toda vez que la Sala se ha pronunciado sobre la supuesta semejanza y riesgo de confusión argumentado por esta parte, resultando incorrecto lo sostenido por El Demandante al indicar que La Sala únicamente ha cuestionado la distintividad de la marca de su titularidad, conforme se aprecia a fojas 445 y 446 de del expediente administrativo. Siendo ello así, se desestima este extremo de la demanda. [...] **DÉCIMO:** Por otro lado, el demandante señala que existen indicios razonables

para considerar que INPROPLAST conocía de la existencia de CROCS, de sus productos y de sus marcas, pues mediante Expediente No. 470237-2011, en donde INPROPLAST y CROCS fueron parte del mismo procedimiento, ya se le había denegado el registro de marca a INPROPLAST. Asimismo, debe considerarse que en aquel entonces CROCS aún no había registrado sus marcas en el Perú aunque ya era conocida en el país y en la región, e incluso comercializaba sus productos en diversas tiendas, por lo que su base de oposición fue un diseño industrial registrado en Estados Unidos. Entonces, resulta sospechoso que, luego de unos años, vuelva a solicitar el registro de una marca IDÉNTICA a la marca registrada y al modelo CROCBAND de CROCS (a quien ya conocía). Éste, definitivamente, es un indicio irrefutable de mala fe que el Juzgado no puede desconocer.

1.2.3. Sentencia de vista. La Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado, de la Corte Superior de Justicia de Lima, emite la sentencia de vista contenida en la **resolución número treinta y dos**, del diez de junio de dos mil veinticinco (fojas ochocientos setenta y dos a novecientos tres), que **confirmó** la sentencia de primer grado, que declaró **infundada** la demanda. La Sala Superior fundamenta su decisión en lo siguiente: 10.2. En ese sentido, si bien Crocs señala que, con posterioridad a la emisión de la resolución materia de impugnación en el presente proceso (Resolución N° 2289-2018/TPI-INDECOPI de fecha 07 de noviembre de 2018), la Sala del Indecopi emitió la Resolución N° 0498-2020/TPI-INDECOPI20 de fecha 01 de julio de 2020, por medio de la cual, se denegó la solicitud de registro presentada por la empresa Industrias Humarsa debido a su semejanza con la marca de Crocs; es conveniente indicar que, la Resolución N° 0498-2020/TPI-INDECOPI en mención, no es precedente de observancia obligatoria, siendo que dicho procedimiento se resolvió en base a las incidencias propias de este. En efecto, cada solicitud de registro de marca se analiza en función de las características concretas del signo solicitado, su configuración gráfica, denominativa o conceptual, así como los elementos de juicio que obran en el expediente respectivo. En el caso resuelto mediante la resolución materia de impugnación (Resolución N° 2289-2018/TPI-INDECOPI), se concluyó válidamente que el signo solicitado por Inproplast incorporaba un componente denominativo ("SUMAWA HECHO EN PERÚ CAPELLADA: EVA SUELA: EVA ART NO, G13A I") que lo diferenciaba claramente de la marca registrada a favor de Crocs (Certificado N° 534245), descartándose cualquier riesgo de confusión. Además, se advirtió que las coincidencias gráficas aludidas –como la forma del calzado tipo "zueco" o la inclusión de una correa– correspondían a aspectos funcionales y de uso común en el mercado; por lo que, no podían constituir elementos distintivos susceptibles de apropiación marcaria. En ese sentido, la referencia hecha por la apelante a una decisión posterior, adoptada en un procedimiento distinto, no demuestra que exista un cambio de criterio obligatorio ni una contradicción jurídica que deslegitime la resolución impugnada. Lo que se evidencia es que la Sala del Indecopi valoró las circunstancias propias de cada caso, conforme a su competencia, sin que ello implique que las decisiones deban ser idénticas cuando los signos, aunque similares en apariencia, no presentan la misma composición ni generan el mismo impacto en el consumidor. Por tanto, el agravio planteado por Crocs carece de sustento y debe ser desestimado. [...]

UNDECIMO: Con relación al **tercer agravio** planteado, Crocs sostiene que existen indicios razonables para concluir que Inproplast conocía de la existencia de la marca CROCS, de sus productos y en particular del modelo de calzado "CROCBAND", ampliamente comercializado a nivel mundial. Crocs enfatiza que en el expediente obra una muestra física del calzado comercializado por Inproplast, lo que refuerza la tesis de que el diseño no pudo haber sido una creación original o producto de la inspiración de dicha empresa, como esta afirma. Critica que ni la instancia administrativa ni el juzgado se hayan pronunciado sobre la muestra presentada, omisión que considera relevante y que, a su juicio, debería ser valorada por la Sala al momento de evaluar la nulidad de la Resolución N° 2289-2018/TPI-INDECOPI. Asimismo, cuestiona que el juzgado haya desestimado la mala fe de Inproplast basándose únicamente en la existencia de marcas registradas que incluyen la figura de zuecos, argumentando que dicho hecho no excluye la mala fe. Para reforzar su posición, Crocs cita criterios administrativos –las Resoluciones N° 498-2020/TPI-INDECOPI y N° 499-2020/TPI-INDECOPI– en los que se declaró la mala fe de otra empresa (Industrias Humarsa) por intentar registrar signos similares a los de CROCS, pese a contar también con registros previos relacionados con calzado. Finalmente, Crocs subraya que, si bien el caso de Industrias Humarsa incluía más antecedentes, en el caso de Inproplast se ha demostrado que esta tenía conocimiento previo de los diseños de Crocs antes

de solicitar el registro de su marca. Dado que los diseños de Crocs estaban registrados en el extranjero y el signo solicitado por Inproplast presenta una identidad evidente con el trade dress del modelo CROCBAND, Crocs sostiene que no puede atribuirse a una simple coincidencia. Por ello, solicita que se advierta la evidente mala fe de Inproplast. 11.1 En primer lugar, si bien Crocs sostiene que existirían indicios razonables para presumir que la solicitante (Inproplast) conocía previamente del diseño de su modelo de calzado "CROCBAND", y que tal conocimiento evidenciaría mala fe en su actuación, lo cierto es que dicha alegación no ha sido acreditada con medios probatorios idóneos ni suficientes, tal como correctamente lo advirtió la Sala del Indecopi. El hecho que Inproplast comercialice calzado cuya apariencia pueda resultar funcional o similar en ciertos aspectos a productos difundidos en el mercado, no resulta per se indicio suficiente de mala fe, especialmente si se tiene en cuenta que 11.2 Respecto a la muestra física del calzado presentada por Crocs22, si bien esta obra en el expediente, ello no sustituye la carga de probar que Inproplast actuó con dolo, engaño o con el propósito deliberado de obtener una ventaja desleal a costa de los derechos de la parte opositora, tal como exige la configuración del supuesto de mala fe conforme al artículo 137 de la Decisión 486. La muestra, sin el debido correlato probatorio que demuestre una apropiación intencional del diseño ajeno, no es suficiente para acreditar dicha conducta. Además, el argumento según el cual ni la administración ni el juzgado se habrían pronunciado expresamente sobre dicha muestra, no implica una omisión trascendente. En efecto, conforme a lo dispuesto en el artículo 197° del Código Procesal Civil, si bien el juez tiene la facultad de valorar todos los medios probatorios incorporados al proceso, solo está obligado a motivar expresamente aquellos cuya apreciación resulte esencial y determinante para sustentar su decisión. Esta regla busca garantizar la transparencia en la motivación judicial, sin imponer una carga excesiva que afecte la celeridad procesal. Por lo tanto, la ausencia de un pronunciamiento específico no vulnera el debido proceso si la prueba no resulta idónea para variar la conclusión del caso. En efecto, tanto la instancia administrativa como el juzgado evaluaron en conjunto los elementos de convicción disponibles, y concluyeron que no se evidenció un comportamiento desleal ni un intento de aprovecharse del prestigio ajeno, criterio que se mantiene incólume frente a la muestra alegada. 11.3 Por otro lado, la invocación de los criterios administrativos contenidos en las Resoluciones N° 498-2020/TPI-INDECOPI y N° 499-2020/TPI-INDECOPI no tiene efectos vinculantes en el presente caso, ya que se trata de decisiones que no constituyen precedentes de observancia obligatoria conforme a lo previsto en los numerales 1 y 2 del artículo VI del Título Preliminar de la LPAG –citados en el considerando 11.1 de la presente resolución–. En ese sentido, tales resoluciones fueron emitidas en atención a los hechos particulares del caso concreto (Industrias Humarsa), que involucraban elementos de prueba y circunstancias distintas, incluyendo una reiteración en el intento de registro y pruebas contundentes de aprovechamiento del prestigio ajeno.

II. CONSIDERANDO: PRIMERO. Causales por las que se ha declarado procedente el recurso de casación. 1.1. Mediante auto calificadorio del recurso del dieciocho de noviembre de dos mil veinticinco (fojas doce a veinte del cuaderno de casación formado por la esta Sala Suprema), se declaró **procedente** el recurso de casación de la parte demandante, respecto a las siguientes causales: **a) Interpretación errónea del literal a) del artículo 136 de la Decisión 486; de los artículos 45, 47 y 48 del Decreto Legislativo N° 1075 y de las Interpretaciones Prejudiciales 11-IP-2021 y 391-IP-2022.** Sostiene que la Sala Superior interpretó erróneamente las disposiciones citadas, toda vez que, al presentar el cuadro comparativo entre el signo solicitado por Inproplast y el signo registrado por CROCS INC., omitió evaluar los elementos protegidos por esta última, como son los elementos figurativos incluidos en el zueco, que se encuentran debidamente protegidos, limitándose a evaluar los elementos denominativos. Resulta incongruente la afirmación del Colegiado en el sentido de que la forma tridimensional registrada carece de distintividad, lo que impide que se determine si hay o no riesgo de confusión, cuando se han eliminado del examen comparativo los elementos debidamente protegidos por la marca opositora imposibilitando la ejecución de la comparación entre las dos marcas en cuestión. Asimismo, de manera totalmente contraria, da **prioridad a las diferencias frente a las semejanzas**, al realizar un examen comparativo a nivel fonético ortográfico, entre una marca que incluye denominaciones con otra que no tiene alguna denominación, imposibilitando la realización del examen a nivel visual; así, se elimina desproporcionalmente y sin justificación alguna los elementos que protege la marca registrada, realizando un

examen comparativo que va en contra de la norma, al haber enfatizado el elemento denominativo frente a gráfico, cuando este es apenas imperceptible por el consumidor. Agrega que, en la Interpretación Prejudicial 11-IP-2021, se establece que la comparación entre marcas tridimensionales y mixtas deberá hacerse partiendo de los elementos que aportan distintividad en cada caso. Sin embargo, la Sala Superior eliminó todos los elementos de la marca registrada, afirmando que carecen de distintividad, arrastrando a todos los elementos figurativos que la conforman y que sí son distintivos. De otro lado, en la Interpretación Prejudicial 391-IP-2022, se determinó que la comparación entre un signo mixto con uno figurativo, es importante determinar cuál es el elemento dominante en el signo mixto, si el denominativo o el gráfico si la denominación causa mayor impacto, es en la palabra o palabras donde se centra su fuerza distintiva; no obstante, la Sala de mérito no determinó si la denominación causaba o no mayor impacto, sino que de plano desmereció la reunión de elementos figurativos y, al no haber elementos adicionales, tomó a la denominación imperceptible del signo solicitado y la comparó con la “nada” de la marca de CROCS INC. b) **Inaplicación del criterio Jurisprudencial Vinculante establecido en la Casación N° 4684-2023 Lima.** Manifiesta que, en la citada sentencia de casación, la Corte Suprema concluyó que los elementos figurativos incluidos en la forma tridimensional de la marca de CROCS INC., son determinantes para realizar el cotejo marcario y, consecuentemente, concluir si existe o no impresión visual semejante. c) **Vicio por motivación extra petita en la sentencia, al pronunciarse sobre el literal f) del artículo 136 de la Decisión 486.** Refiere que en las páginas trece, catorce, quince, dieciséis y veinticuatro de la sentencia de vista, la Sala Superior analizó los criterios y consideraciones necesarias para comparar marcas tridimensionales de “diseños industriales”, lo cual nunca fue invocado por alguna de las partes. 1.2. **Cuestión jurídica en debate.** En el caso particular, la cuestión jurídica en debate consiste en verificar si la sentencia de vista que se impugna ha incurrido en las infracciones denunciadas por la entidad recurrente en el recurso de su propósito. **SEGUNDO. Anotaciones acerca del recurso de casación.** Contextualizado el caso, es pertinente hacer referencia a los alcances del recurso extraordinario de casación, que delimitan la actividad casatoria de esta Sala Suprema. Así, tenemos: 2.1. El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República, conforme lo precisa el artículo 384 del Código Procesal Civil. En materia de casación es factible el control de las decisiones jurisdiccionales, con el propósito de determinar si en ellas se han infringido o no las normas que garantizan el derecho al proceso regular, teniendo en consideración que este supone el cumplimiento de los principios y garantías que regulan al proceso como instrumento judicial, precaviendo sobre todo el ejercicio del derecho a la defensa de las partes en conflicto. 2.2. El recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho, partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo sobre el resultado de lo decidido. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, debe precisarse que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni la obtención de un tercer pronunciamiento por otro Tribunal sobre el mismo petitorio y proceso; antes bien, constituye un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. 2.3. Por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso², que debe sustentarse en aquellas previamente señaladas en la ley; puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso³, por lo que en tal sentido se puede afirmar que, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que esta puede darse en la forma o en el fondo. 2.4. En el presente caso, se ha declarado procedente el

recurso de casación por infracciones normativas de carácter procesal y material. Por ello, corresponde, en primer lugar, analizar la infracción de las normas procesales. Si este motivo se declara fundado, el efecto nulificante de la casación implicará la anulación de lo actuado hasta el punto donde se advirtió el vicio. En tal supuesto, el caso deberá ser devuelto a la instancia correspondiente para que emita un nuevo pronunciamiento, lo cual haría innecesario emitir una decisión sobre las infracciones normativas materiales invocadas. Solo si se declara infundada la infracción procesal se procederá a emitir un pronunciamiento sobre las infracciones materiales planteadas por la parte recurrente. **TERCERO. Evaluación de la causal casatoria de naturaleza procesal.** En el presente caso, como se ha reseñado, la empresa recurrente en su recurso extraordinario ha invocado la infracción normativa procesal siguiente: - Vicio por motivación extra petita en la sentencia, al pronunciarse sobre el literal f) del artículo 136 de la Decisión 486 3.1. Ello amerita traer a colación algunos apuntes legales, doctrinales y jurisprudenciales sobre los principios constitucionales que permitan una mejor labor casatoria de este Tribunal Supremo, con relación a los motivos que sustentaron la procedencia del recurso. Así, tenemos: 3.2. **El debido proceso** (o proceso regular) es un derecho complejo, desde que está conformado por un conjunto de derechos esenciales que impiden que la libertad y los derechos de los individuos perezcan ante la ausencia o insuficiencia de un proceso o procedimiento o se vean afectados por cualquier sujeto de derecho —incluido el Estado— que pretenda hacer uso abusivo de estos. 3.3. El derecho al debido proceso comprende a su vez, entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil⁴ y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁵. Además, la exigencia de motivación suficiente prevista en el **numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental**⁶, garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional⁷. 3.4. El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales implica que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: i) **Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; ii) **Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; iii) **Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente; es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respaldan en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determinen en un sentido determinado, respecto a la controversia planteada ante la judicatura; y iv) **Motivación defectuosa en sentido estricto:** cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia entre las conclusiones y las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. 3.5. Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el **principio de congruencia**, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como —de ser el caso— en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso y menos fijada como punto controvertido, o, a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce

una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia “exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas”⁸. **3.6.** Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: **i)** delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; **ii)** desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, argumentando respecto a la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; **iii)** justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y **iv)** observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia⁹, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos; esto es, se verifica el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones fácticas acreditadas, que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. **CUARTO.** En atención al marco glosado, tenemos que, para determinar si la resolución judicial impugnada ha transgredido el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación. **4.1.** Previamente, es necesario precisar que la empresa recurrente sustenta su causal procesal en la existencia de un vicio de motivación *extra petita*. Alega que la Sala Superior analizó criterios relativos al literal f) del artículo 136 de la Decisión 486 (prohibición de registro de signos que afecten derechos sobre diseños industriales), a pesar de que dicho extremo, según la recurrente, no fue invocado por las partes. **4.2.** Al respecto, este Tribunal Supremo, luego de efectuar el contraste entre los agravios denunciados y el contenido de la sentencia de vista, observa que las menciones a los “diseños industriales” en las páginas trece, catorce, quince, dieciséis y veinticuatro de la recurrida no constituyen una alteración de los términos de la controversia. El objeto de pronunciamiento se mantuvo estrictamente en la registrabilidad del signo bajo el literal a) del artículo 136 de la Decisión 486, esto es, la existencia o no de riesgo de confusión entre los signos en conflicto. **4.3.** Debe precisarse que la mención a los diseños industriales por parte del colegiado superior responde a un esfuerzo de motivación sistemática y/o pedagógica. El objetivo de la Sala Superior fue contextualizar la naturaleza de las marcas tridimensionales frente a otras figuras de la propiedad industrial, utilizando dicho marco comparativo para delimitar los alcances de la marca tridimensional objeto de controversia, a fin de sustentar su postura respecto a la naturaleza de las marcas tridimensionales. El hecho de que la Sala Superior haya citado el literal f) del artículo 136 como un marco referencial para delimitar los alcances de la protección de las formas tridimensionales no configura una sentencia *extra petita*. La congruencia procesal no limita la facultad del órgano jurisdiccional para utilizar marcos referenciales o doctrinarios que permitan ilustrar su decisión. No se advierte que la Sala haya otorgado una tutela no peticionada. **4.4.** Sin perjuicio de lo indicado, no debe confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales con debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida; por tanto, el hecho de que la empresa recurrente no concuerde con la conclusión a que se arribó con base en la aplicación de las normas jurídicas que sirvieron de sustento y las razones que se expusieron no significa que el colegiado revisor haya incurrido en una insuficiente o defectuosa motivación. **4.5.** En consecuencia, no se configura el vicio por motivación *extra petita* alegado por la recurrente, de modo que la causal procesal deviene *infundada*. **QUINTO. Análisis de las causales de naturaleza material. 5.1.** Al haberse desestimado la causal de naturaleza procesal, nos corresponde emitir pronunciamiento respecto de las causales casatorias de naturaleza material. A partir de la lectura del considerando primero de esta ejecutoria suprema, se advierte que se ha denunciado lo siguiente: - Interpretación errónea del literal a) del artículo 136 de la Decisión 486; de los artículos 45, 47 y 48

del Decreto Legislativo N° 1075; y de las Interpretaciones Prejudiciales 11-IP-2021 y 391-IP-2022. - Inaplicación del criterio jurisprudencial vinculante establecido en la Casación N° 4684-2023-Lima. **5.2.** Respecto a la causal referida a **inaplicación del criterio jurisprudencial vinculante** establecido en la **Casación N° 4684-2023-Lima**, corresponde precisar que, si bien la empresa recurrente sostiene que la Sala Superior debió aplicar de forma obligatoria el criterio de la citada ejecutoria suprema, se debe recordar que, en el ordenamiento jurídico nacional, la fuerza vinculante de las decisiones de la Corte Suprema está supeditada al cumplimiento de presupuestos legales específicos. Es así que, según lo estipulado en el artículo 400 del Código Procesal Civil, para que una sentencia ostente la calidad de precedente judicial de observancia obligatoria, debe haber sido expedida por un Pleno Casatorio con la declaración expresa de tal condición. Asimismo, el artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial establece que las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia pueden fijar principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento; sin embargo, dicha vinculatoriedad requiere que el criterio sea identificado explícitamente como tal y publicado conforme a ley. En ese sentido, se verifica que la Casación N° 4684-2023-Lima no constituye un precedente vinculante ni doctrina jurisprudencial obligatoria en los términos de las normas citadas. Por tanto, al no poseer fuerza vinculante, dicha resolución no obligaba a las instancias inferiores a seguir sus conclusiones de manera automática. En consecuencia, dicha causal deviene *infundada*. **5.3.** Con relación a la causal referida a la **interpretación errónea del literal a) del artículo 136 de la Decisión 486**; de los artículos 45, 47 y 48 del Decreto Legislativo N° 1075, y de las Interpretaciones Prejudiciales 11-IP-2021 y 391-IP-2022, se aprecia que los argumentos de la parte recurrente se basan en que la Sala Superior realizó un examen comparativo defectuoso. Estas son las razones que la recurrente expone: **a)** Alega que la Sala Superior omitió evaluar los elementos figurativos que integran la marca tridimensional de Crocs Inc. (orificios, relieves y configuración del zueco), bajo el argumento de que carecen de distintividad. Según la recurrente, esta interpretación es errónea pues elimina del examen comparativo los elementos que se encuentran debidamente protegidos por un registro vigente, lo que imposibilitó un cotejo real. Al respecto, la recurrente refiere que el signo solicitado terminó siendo comparado contra la “nada” de la marca Crocs Inc.; es decir, para el recurrente, la Sala Superior excluyó previamente todos los elementos visuales de la marca opositora (Crocs) para luego compararlo con el elemento nominativo del signo solicitado (de Inproplast), lo cual impidió una comparación justa y llevó a declarar que no existía riesgo de confusión. **b)** Cuestiona que se haya dado prioridad a las diferencias sobre las semejanzas al realizar un análisis predominantemente fonético-ortográfico. Sostiene que, al tratarse de una marca tridimensional frente a una mixta, la Sala debió privilegiar el examen visual; no obstante, en su lugar, enfatizó el elemento denominativo “SUMAWA” —el cual la recurrente califica como imperceptible para el consumidor— frente a la identidad gráfica del producto. **c)** Afirma que se interpretó erróneamente la Interpretación Prejudicial 391-IP-2022, pues la Sala no determinó si la denominación causaba o no un mayor impacto visual en el signo mixto solicitado. Por el contrario, desmereció la reunión de elementos figurativos de la marca opositora, vulnerando lo establecido en la Interpretación Prejudicial 11-IP-2021, que exige que la comparación parta de los elementos que aportan distintividad en el conjunto, y no de su disección aislada. **5.4.** Antes de proceder con el análisis, se cita las normas denunciadas: **Decreto Legislativo N° 1075 - Decreto Legislativo que aprueba Disposiciones Complementarias a la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina que establece el Régimen Común sobre Propiedad Industrial Artículo 45. Determinación de semejanza. A efectos de establecer si dos signos son semejantes y capaces de inducir a confusión y error al consumidor, la Dirección competente tendrá en cuenta, principalmente los siguientes criterios:** a) la apreciación sucesiva de los signos considerando su aspecto de conjunto, y con mayor énfasis en las semejanzas que en las diferencias; [...] b) el grado de percepción del consumidor medio; y, [...]. **Artículo 47. Signos figurativos. Tratándose de signos figurativos, en adición a los criterios señalados en el artículo 45 de este Decreto Legislativo, se tendrá en cuenta lo siguiente:** a) Si las figuras son semejantes, si suscitan una impresión visual idéntica o parecida. b) Si las figuras son distintas, si evocan un mismo concepto. **Artículo 48. Signos mixtos. Tratándose de signos mixtos, formados por una denominación y un elemento figurativo, en adición a los criterios señalados en los artículos 45, 46 y 47 del presente Decreto Legislativo se tendrá en cuenta lo siguiente:** a) la denominación que

acompaña al elemento figurativo; b) la semejanza conceptual; y, c) la mayor o menor relevancia del aspecto denominativo frente al elemento gráfico, con el objeto de identificar la dimensión característica del signo. **Decisión 486 de la Comunidad Andina. Artículo 136.** No podrán registrarse como marcas aquellos signos cuyo uso en el comercio afectara indebidamente un derecho de tercero, en particular cuando: a) sean idénticos o se asemejen, a una marca anteriormente solicitada para registro o registrada por un tercero, para los mismos productos o servicios, o para productos o servicios respecto de los cuales el uso de la marca pueda causar un riesgo de confusión o de asociación; [...]. **5.5.** Corresponde entonces, en el caso concreto, establecer si la Sala Superior observó correctamente las reglas de comparación de signos distintivos, especialmente cuando se confronta una marca tridimensional registrada contra un signo mixto solicitado, o si, por el contrario, incurrió en una interpretación errónea que vació de contenido la protección de la marca de la recurrente. **5.6.** A efectos de realizar un análisis jurídico riguroso, es necesario precisar los antecedentes fácticos que configuran la controversia en la vía administrativa, conforme aparece acreditado en el expediente: **a) Solicitud de registro:** Con fecha dos de octubre de dos mil diecisiete, la empresa Industria Procesadora de Plástico S.A.C. (Inproplast) solicitó ante la Dirección de Signos Distintivos del Indecopi el registro de la marca mixta constituida por la forma de un zueco y la denominación "SUMAWA HECHO EN PERÚ CAPELLADA: EVA SUELA: EVA ART NO, G13A I" y forma tridimensional (se reivindica colores), para distinguir productos de la clase 25 de la Clasificación Internacional de Niza (calzado). **b) Oposición de Crocs Inc.:** Con fecha veintiséis de diciembre de dos mil diecisiete, la empresa Crocs Inc. interpuso oposición formal sustentada en el artículo 136 (literal a) de la Decisión 486, invocando su marca tridimensional constituida por la configuración de un zueco, registrada bajo el Certificado N° 13915 (en Colombia), alegando que el signo solicitado era una reproducción que inducía a confusión. **c) Resolución de primera instancia administrativa:** Mediante la Resolución N° 2719-2018/CS-INDECOPI, del veinticinco de mayo de dos mil dieciocho, la Dirección de Signos Distintivos declaró infundada la oposición; en consecuencia, resolvió **inscribir** en el registro de marcas de la propiedad industrial, a favor de Inproplast, la marca de producto constituida por la denominación "SUMAWA HECHO EN PERÚ CAPELLADA: EVA SUELA: EVA ART NO, G13A I y forma tridimensional", considerando que la forma del zapato no era distintiva por sí sola y que la denominación "SUMAWA" evitaba la confusión. **d) Resolución de segunda instancia administrativa:** Tras el recurso de apelación, la Sala Especializada en Propiedad Intelectual emitió la Resolución N° 2289-2018/TPI-INDECOPI. Esta resolución confirmó el registro a favor de Inproplast bajo el argumento de que la forma tridimensional de Crocs era una "forma usual" en el mercado y que el elemento dominante del signo solicitado era la palabra "SUMAWA". **5.7.** En ese contexto, este colegiado supremo observa que la interpretación sistemática de los dispositivos legales reseñados en el punto 5.5 de la presente resolución permite concluir que el examen comparativo no debe limitarse a una disección aislada de elementos, sino que debe orientarse a identificar si el signo solicitado es susceptible de inducir a error al consumidor respecto al origen empresarial del producto. En tal sentido, la normativa andina y complementaria establecen una metodología de comparación que privilegia la apreciación sucesiva y de conjunto, obligando al juzgador a **poner mayor relieve en las semejanzas que en las diferencias**, toda vez que el consumidor no suele confrontar los signos de manera simultánea, sino que se guía por el recuerdo general o impreciso que ha conservado del signo previamente percibido. **5.8.** Bajo esa premisa, el análisis de los artículos 45 al 48 del Decreto Legislativo N° 1075 revela criterios rectores que la Sala de mérito ha inobservado, pues dichos dispositivos establecen los criterios que permiten determinar la semejanza entre los signos. En primer lugar, se ha omitido considerar que en el mercado —cuando se trata de productos de consumo masivo y uso cotidiano como el calzado— el grado de percepción del consumidor promedio es reducido, lo que significa que el comprador no se detiene en un examen pormenorizado de detalles denominativos, sino que reacciona ante la apariencia externa y estructural del bien. En segundo lugar, tratándose de marcas tridimensionales, la dimensión característica del signo reside en su configuración volumétrica. Por tanto, cuando se pretende el registro de un signo mixto que reproduce la morfología de una marca tridimensional preexistente, el elemento gráfico/estructural adquiere una relevancia tal que difícilmente puede ser neutralizado por una denominación, más aún si esta última tiene un carácter accesorio o informativo frente a la contundencia visual de la forma. **5.9.** Del análisis de la sentencia recurrida, en contraste con lo expuesto, se colige

que la Sala Superior ha incurrido en una infracción normativa de los artículos 45, 47 y 48 del Decreto Legislativo N° 1075, así como del artículo 136 (literal a) de la Decisión 486. Lo decidido por la Sala de vista se aparta del rigor técnico exigido, pues ha validado un registro que constituye una reproducción sustancial de la marca de Crocs Inc., bajo el argumento errado de que la denominación "SUMAWA" y sus agregados informativos ("HECHO EN PERÚ", "EVA:", etc.) otorgan distintividad suficiente. No obstante, al realizar un cotejo integral, se advierte que el signo de Inproplast mimetiza los elementos gráficos y configurativos que identifican a la marca opositora en el mercado, tales como la disposición y forma de los orificios de ventilación en la capellada, el diseño de relieves en el contrafuerte, la configuración de la correa sujeta a los extremos del calzado y el patrón de la suela. Esta identidad en la composición tridimensional genera una impresión visual equivalente, que en el comercio de calzado induce inevitablemente al riesgo de asociación. Es decir, aunque el consumidor logre leer la palabra "SUMAWA", la estructura idéntica del producto le hará presumir erróneamente que se trata de una variante, una licencia o una línea económica del titular de la marca original, lo que permite que el tercero se aproveche del posicionamiento y/o reputación de la marca tridimensional registrada de la recurrente. En consecuencia, la sentencia de vista no tomó en cuenta las semejanzas sustanciales del calzado y su composición tridimensional, más aún cuando el signo de Inproplast presenta todos los elementos que se encuentran en la marca Crocs. Por tanto, al existir una relación competitiva directa y una identidad estructural manifiesta, no es jurídicamente viable la coexistencia de ambos signos en el mercado sin vulnerar la exclusividad del registro preexistente. **5.10.** Asimismo, respecto a las Interpretaciones Prejudiciales 11-IP-2021 y 391-IP-2022, cabe agregar que estas establecen el marco conceptual general que orienta el análisis de los signos distintivos. Sus lineamientos permiten comprender la naturaleza de las marcas tridimensionales y mixtas, así como la importancia de proteger la identidad visual de los productos para evitar el riesgo de confusión. En tal sentido, la aplicación de estos criterios en el caso de autos refuerza la necesidad de un examen comparativo que no ignore el análisis en conjunto de los signos de las marcas en conflicto, asegurando que la coexistencia de signos en el mercado no se traduzca en un riesgo de confusión o aprovechamiento injusto del prestigio de una marca previamente registrada. **5.11.** En consecuencia, al haberse acreditado que la Sala Superior omitió las reglas de cotejo integral y vulneró la seguridad jurídica que emana del registro marcario vigente, corresponde que esta causal material sea declarada **fundada**. **SEXTO. Actuación en sede de instancia.** **6.1.** Al declararse **fundada** la causal casatoria de naturaleza material, corresponde a esta Sala Suprema **casar la sentencia de vista** contenida en la resolución número treinta y dos, del diez de junio de dos mil veinticinco; **actuando en sede de instancia, revocar** la sentencia de primer grado contenida en la resolución número catorce, del trece de enero de dos mil veintiuno, que resolvió declarar **infundada** la demanda interpuesta por Crocs Inc.; y, **reformándola, declarar fundada** la demanda. En consecuencia, se declara **nula** la Resolución N° 2289-2018/TPI-INDECOPI y la Resolución N° 2719-2018/CS-INDECOPI, que otorgó el registro de la marca a Inproplast. En ese sentido, corresponde declarar la **nulidad del Certificado de Registro N° 275396** correspondiente a la marca mixta solicitada por INPROPLAST en la Clase 25 de la Clasificación Internacional de Niza; debiendo el INDECOPI proceder a la cancelación de dicha inscripción en el registro de marcas de producto de la Propiedad Industrial, en atención a lo expuesto en esta sentencia. **III. DECISIÓN:** Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado por el artículo 397 del Código Procesal Civil, **SE RESUELVE: DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Crocs Inc.**, mediante escrito del ocho de julio de dos mil veinticinco (fojas noventa y siete a noventa y siete). En consecuencia, **CASAR** la sentencia de vista contenida en la **resolución número treinta y dos**, del diez de junio de dos mil veinticinco (fojas ochocientos setenta y dos a noventa y tres), emitida por la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado, de la Corte Superior de Justicia de Lima. **Actuando en sede de instancia, REVOCAR la sentencia de primer grado**, contenida en la resolución número catorce, del trece de enero de dos mil veintiuno (fojas cuatrocientos catorce a cuatrocientos treinta y dos), que declaró **infundada** la demanda; y, **reformándola, DECLARAR fundada** la demanda interpuesta por Crocs Inc. En consecuencia, **declarar nulas** la Resolución N° 2289-2018/TPI-INDECOPI y la Resolución N° 2719-2018/CS-INDECOPI, que otorgó el registro de la marca a Inproplast; asimismo, declarar **nulo el Certificado de Registro N° 275396**; debiendo el INDECOPI proceder a la cancelación

de dicha inscripción en el registro de marcas de producto de la Propiedad Industrial, en atención a lo expuesto en esta sentencia. **DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por Crocs Inc. contra el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - Indecopi y la empresa Industria Procesadora de Plástico S.A.C. - Inproplast, sobre nulidad de resolución administrativa. Interviene como **ponente** la señora Jueza Suprema Tovar Buendía, SS. YAYA ZUMAETA, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN. **EL VOTO EN MINORÍA DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE:** El Magistrado Supremo que suscribe el presente voto disiente respetuosamente del sentido del voto ponente. En tal sentido, formula el presente pronunciamiento con el objeto de exponer las razones por las cuales considera que el recurso de casación presentado por la parte demandante sea declarado infundado. Hechos relevantes y antecedentes en sede administrativa. **1.** Son hechos inmodificables en sede casatoria los siguientes: **a)** La empresa Industria Procesadora de Plástico S.A.C. (INPROPLAST) el dos de octubre de dos mil diecisiete, solicitó ante INDECOPI el registro de la marca constituida por la denominación "SUMAWA HECHO EN PERÚ CAPELLADA: EVA SUELA: EVAART NO, G13A I" y una forma tridimensional, con el objeto de distinguir prendas de vestir, calzado y artículos de sombrería de la clase 25 de la nomenclatura oficial. **b)** Frente a esta solicitud, el veintiséis de diciembre de dos mil diecisiete, la empresa CROCS, INC. formuló una posición formal de registro. **c)** Luego, el tres de octubre de dos mil dieciocho, la empresa colombiana Confecciones Bravass S.A.S., también presentó su respectiva oposición. **d)** El veinticinco de mayo de dos mil dieciocho, la Comisión de Signos Distintivos del INDECOPI emitió la Resolución N° 2719-2018/CSD-INDECOPI, resolvió declarar infundadas las oposiciones planteadas; como consecuencia de ello, se ordenó la inscripción en el registro respectivo la marca de producto a favor de INPROPLAST. **e)** CROCS INC. interpuso recurso de apelación el veintidós de junio de dos mil dieciocho. **f)** La Sala Especializada en Propiedad Intelectual del INDECOPI emitió la Resolución N° 2289-2018/TPI-INDECOPI el siete de noviembre de dos mil dieciocho, que declaró infundado el recurso de apelación interpuesto por CROCS INC. **ANÁLISIS DE FONDO: causales declaradas procedentes. 2.** Si bien el auto calificadorio del recurso de casación N° 27069-2025 del dieciocho de noviembre de dos mil veinticinco, dispuso la procedencia de dos causales de índole material y uno de carácter procesal, en el presente únicamente se emitirá pronunciamiento respecto de la causal: Interpretación errónea del literal a) del artículo 136 de la Decisión 486, de los artículos 45, 47 y 48 del Decreto Legislativo N° 1075 y de las Interpretaciones Prejudiciales 11-IP-2021 y 391-IP-2022; al compartirse la conclusión arribada en el voto ponente respecto a las demás causales. **Interpretación errónea del literal a) del artículo 136 de la Decisión 486, de los artículos 45, 47 y 48 del Decreto Legislativo N° 1075 y de las Interpretaciones Prejudiciales 11-IP-2021 y 391-IP-2022 3.** Son argumentos de la parte recurrente: **a)** Sostiene que, la Sala Superior interpretó erróneamente las disposiciones citadas, toda vez que, al presentar el cuadro comparativo entre el signo solicitado por Inproplast y el signo registrado por CROCS INC., omitió evaluar los elementos protegidos por esta última, como son los elementos figurativos incluidos en el zueco, que se encuentran debidamente protegidos, limitándose a evaluar los elementos denominativos. **b)** Señala que resulta incongruente la afirmación del Colegiado en el sentido de que la forma tridimensional registrada carece de distintividad, lo que impide que se determine si hay o no riesgo de confusión, cuando se ha eliminado del examen comparativo los elementos debidamente protegidos por la marca opositora imposibilitando la ejecución de la comparación entre las dos marcas en cuestión. **c)** Refiere además que, de manera contraria la Sala da prioridad a las diferencias frente a las semejanzas, al realizar un examen comparativo a nivel fonético ortográfico, entre una marca que incluye denominaciones con otra que no tiene alguna denominación, imposibilitando la realización del examen a nivel visual. **d)** Agrega que, la Sala Superior se apartó de los criterios establecidos en las interpretaciones prejudiciales citadas, en la medida que se descartó indebidamente los elementos figurativos distintivos de la marca de Crocs sin determinar previamente cuál era el elemento dominante del signo mixto solicitado. De este modo, se terminó comparando únicamente una denominación de escasa percepción visual con una marca a la que previamente había despojado elementos distintivos. **4.** En resumen, la recurrente sostiene que la instancia de mérito efectuó un

cotejo marcario incorrecto, al excluir del análisis los elementos figurativos distintivos de la marca Crocs y circunscribir su análisis únicamente a los elementos denominativos. En esa línea, sostiene que, dicha actuación implicó un apartamiento de los criterios establecidos por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en la medida que se descartaron elementos figurativos del signo sin que previamente se hubiera determinado cuál era el elemento dominante del signo mixto solicitado. **5.** Para atender los argumentos sostenidos por la parte recurrente, considera este Colegiado Supremo precisar, de manera previa, que la controversia objeto del presente proceso se suscita entre el signo mixto peticionado por Inproplast S.A., conformado por elementos denominativos y figurativos, y la marca tridimensional registrada por Crocs Inc. **6.** En tal sentido, el análisis casatorio debe centrarse a partir de la causal invocada en determinar si la Sala Superior respetó los dispositivos normativos invocados y los criterios interpretativos desarrollados por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina al efectuar el cotejo marcario entre los signos enfrentados. **7.** Observa este Supremo Tribunal que la Sala de mérito no excluyó el análisis de los elementos figurativos de la marca Crocs a partir de una decisión arbitraria o carente de justificación, sino que la Sala examinó expresamente los elementos que la demandante considera relevantes para sustentar la semejanza entre los signos enfrentados, tales como la presencia de agujeros en la parte frontal del calzado, la incorporación de una correa posterior, la disposición de las líneas laterales que generan la apariencia de una banda alrededor de la base del producto y determinadas características del diseño de la suela. No obstante, luego de efectuar dicha evaluación concluyó que tales elementos no resultaban determinantes para establecer la existencia de riesgo de confusión. **8.** En efecto, como lo advierte la Sala, la forma tridimensional correspondiente al calzado tipo "zueco" no constituye un elemento distintivo susceptible de conferir exclusividad a favor de la demandante o justificar su monopolización en favor de un solo agente económico, en tanto se trata de una configuración presente en el mercado y utilizada para identificar una categoría de productos ampliamente difundida¹⁰. Es decir, las coincidencias que señala la parte recurrente recaen sobre características propias de la estructura habitual de este tipo de calzado por lo que no pueden ser consideradas por sí solas como elementos que aporten distintividad¹¹. **9.** Sentado lo anterior, no es que la Sala haya dejado de lado analizar los elementos figurativos de la marca Crocs, para centrarse únicamente en los elementos denominativos, sino que al ser los primeros considerados carentes de "distintividad" no podían servir, por sí solos, como fundamento para impedir el registro solicitado. **10.** En ese contexto, y atendiendo a que el signo solicitado por Inproplast constituye uno mixto integrado por elementos figurativos y denominativos, la Sala concluyó que el elemento denominativo incorporado en el signo solicitado, en específico la expresión "SUMAWA" constituye un elemento diferenciador susceptible de ser percibido o recordado¹² por el consumidor con un determinado origen empresarial. En efecto, a diferencia de la marca registrada, el signo solicitado incorpora un elemento denominativo que contribuye a individualizar el producto en el mercado y generar una impresión distinta en la mente del consumidor. Siendo esto así, la denominación "SUMAWA" no puede ser entendida como un elemento accesorio o secundario dentro del signo solicitado, sino un componente relevante que incidirá directamente en la percepción del consumidor al identificar el origen empresarial del producto. **11.** En consecuencia, observa este Supremo Tribunal que los argumentos expuestos por la parte recurrente deben ser desestimados, al no acreditar la causal invocada. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, **MI VOTO** es porque se declare **INFUNDADO** el recurso de casación presentado por la parte demandante, Crocs Inc., el ocho de julio de dos mil veinticinco (fojas novecientos once a novecientos treinta y siete). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la Resolución número treinta y dos del diez de junio de dos mil veinticinco (fojas ochocientos setenta y dos a novecientos tres), emitida por la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima. **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el Diario Oficial "El Peruano" conforme a ley; en el proceso seguido por Crocs Inc. contra el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI y otro, sobre acción contencioso administrativa. **S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO**

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.
² MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

³ DE PINA, Rafael (1940). Principios de derecho procesal civil. México D.F., Ediciones Jurídicas Hispano Americanas; p. 222.

⁴ Código Procesal Civil.

Artículo 122. Las resoluciones contienen:

[...] 3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

⁵ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

⁶ Constitución Política del Perú.

Artículo 139. Son principios y derechos de la función jurisdiccional:

[...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.

⁷ El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC ha puntualizado que:

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

⁸ Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada en el diario oficial El Peruano, el quince de junio de dos mil veintitrés.

⁹ Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido).

En MARTÍNEZ, David (2007). *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.

¹⁰ Al respecto el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en la sentencia de interpretación prejudicial del Proceso 11-IP-2021, señala:

[...]

2.5 Al comparar un signo mixto con uno tridimensional se deben utilizar las siguientes reglas de comparación:

[...]

e) Se debe excluir del cotejo las formas de uso común y necesarias en relación con los productos o servicios del signo tridimensional en conflicto [...]

¹¹ Ídem

[...]

f) La comparación entre marcas tridimensionales y mixtas deberá hacerse partiendo de los elementos que aportan distintividad en cada caso, como las formas, relieves, ángulos, el elemento denominado integrante de las mismas, entre otras, para establecer si los signos en conflicto no son confusibles y de esta manera, evitar así el error en el público consumidor y el riesgo de asociación y/o confusión.

¹² Resolución N° 2289-2018/TPI-INDECOPI

[...]

Por lo general, el consumidor no podrá comparar ambos signos simultáneamente. Mas bien el signo que tenga al frente en un momento determinado va a ser confrontado con el recuerdo más o menos vago que se guarde del signo anteriormente percibido.

C-2537670-65

CASACIÓN N° 11962-2023 LIMA

TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC

SUMILLA: Las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y la aplicación uniforme de la Nandina. En tal sentido, para la clasificación de los productos denominados comercialmente “bolas de zinc” y “medias bolas de zinc”, se debe tener en cuenta la remisión a la nota explicativa de la partida 75.08 del Sistema Armonizado, la cual exige que la mercancía presente características determinadas, como estar provista de ganchos; y excluye de dicha partida, incluso si se destinan para su utilización como ánodos, las bolas en bruto, por lo que se debe privilegiar su interpretación literal. Por lo tanto, corresponde que los productos sean clasificados en la subpartida 7901.11.00.00, al no cumplir las características que se exigen para su clasificación en la subpartida 7907.00.90.00.

PALABRAS CLAVE: bolas de zinc, clasificación arancelaria, notas explicativas, reglas de interpretación de la Nandina.

Lima, veinticuatro de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPUBLICA: I. VISTA: La causa número once mil novecientos sesenta y dos guion dos mil veintitrés, Lima; en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación de acuerdo a ley; con la intervención como **ponente** el señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**, al que se adhieren los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta Bustamante del Castillo y Proaño Cueva y con el **voto en discordia** del señor Juez Supremo **Pereira Alagón** con la adhesión de los señores Jueces Supremos Delgado Aybar y Díaz Vallejos; se emite la siguiente, sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la codemandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés (fojas mil veintiuno del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veintiuno, del primero de febrero de dos mil veintitrés (fojas novecientos noventa y cinco), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Tema Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (fojas seiscientos setenta y siete), que declaró infundada la demanda; y, reformándola, **declara fundada** la demanda en todos sus extremos. **Antecedentes: Demanda.** Mediante escrito del veintiséis de agosto de dos mil veintiuno, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) interpuso demanda sobre nulidad de resolución administrativa (folios tres), planteando como petitorio lo siguiente: **Pretensión principal:** Solicita se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03868-A-2021, que revoca la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2019-000660 por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”. **Pretensión accesoria:** Se declare que las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, que no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios, al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. Como sustento de su pretensión, señaló lo siguiente: **a)** La administración tributaria refiere que, mediante la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-013467², numerada el ocho de febrero de dos mil dieciocho, seleccionada a canal naranja, Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima, mediante su agencia de aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 50 y 40 mm”, asignándoles la subpartida nacional 7907.00.90.00, y pidió la restitución los derechos arancelarios (*drawback*) por las mercancías exportadas. Esto fue evaluado por la administración, que advirtió que a las mercancías exportadas no les correspondía la subpartida nacional 7907.00.90.00, sino otra, que no se encontraba dentro del listado de subpartidas nacionales que gozan del beneficio de restitución de derechos arancelarios aprobado por Decreto Supremo N° 102-2002-EF; por ello, rechazó su solicitud por el incumplimiento de un requisito sustancial. Esta decisión fue apelada y elevada al Tribunal Fiscal, que revoca la resolución de la demandante. **b)** Precisa que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en su Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016- RF y no en la 7901.11.00.00 indicada por Aduanas, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contenciosa. **c)** El Arancel de Aduanas aprobado en el año dos mil dieciséis se expide considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado. Incluso, a la fecha de presentación de esta demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmienda aprobada por la Organización Mundial de Aduanas en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el primero de enero de dos mil veintidós. **d)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente, ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **e)** La norma legal vigente y aplicable al caso es el

Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **f)** La clasificación arancelaria de mercancías es el método sistemático que, de acuerdo con sus características técnicas y la aplicación de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura basada en el Sistema Armonizado contenido en el Arancel de Aduanas, permite identificarlas con un código numérico (subpartida nacional) y su respectiva descripción arancelaria. **g)** Del análisis merceológico (características) de las bolas de zinc de 40 y 50 mm, de acuerdo a la documentación presentada por la empresa demandada, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, en aplicaciones, como, por ejemplo, la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **h)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física. Vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; es decir, el producto exportado, las "bolas de zinc 40 y 50 mm" sigue siendo zinc en bruto. **i)** Habiendo determinado por sus características que las "bolas de zinc 40 y 50 mm" son lingotes en forma de bola, zinc en bruto, pasamos a exponer el análisis arancelario siguiendo los informes emitidos por la División de Clasificación Arancelaria de la Intendencia Nacional de Desarrollo e Innovación Aduanera. **j)** El capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicado al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: "Partida 79.01: Zinc en bruto [...] Partida 79.07: Las demás manufacturas de zinc". **k)** Las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. **l)** El molde o lingotera que contiene el metal líquido (producto de la refundición) puede ser esférica, semiesférica, entre otras formas primarias. **m)** La expresión "en bruto" se encuentra recogida en todas las partidas de los metales comunes de la sección XV del Arancel de Aduanas. Conforme a los alcances que brindan las notas explicativas, pueden presentarse como masas, lingotes, bloques, panes, cubos, cilindros, tochos, planchones, placas, plaquitas, palancón, palanquillas, galápagos, briquetas, arandelas, bolas, varillas, entre otras. Y, por el contrario, no se considera "en bruto" cuando el metal ha sido posteriormente sometido a procesos de tratamiento tales como el laminado, forjado, extrudido, estirado, estampado u otros procesos mecánicos superiores a simples deformaciones plásticas, recortes o desbarbados groseros. **n)** Las notas explicativas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización —es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **o)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica. Tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) ni está roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **p)** Habiendo determinado que las "bolas de zinc 40 y 50 mm" exportadas por la empresa codemandada se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 79.01.11.00.00 (zinc en bruto, sin alear, con un contenido de zinc superior o igual al 99.995% en peso) y que dicha subpartida nacional se encuentra dentro del listado de subpartidas excluidas del beneficio, se concluye que el rechazo e improcedencia de otorgamiento del beneficio se encuentra arreglado a derecho. **q)** La partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), la cual señala que la mercancía que se clasifique en ella debe presentar las características propias de un ánodo para níquelado, es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de

níquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por tales razones, las bolas de zinc de 40 y 50 mm no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07. **r)** El Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. El tribunal se apoya también en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pero solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **s)** Finalmente, con relación a la frase "proceso industrial de la magnitud" no precisa a qué "proceso" se refiere, si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se asemeja o refiere al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, ha demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **Sentencia de primera instancia.** Mediante **resolución número doce**, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (fojas seiscientos setenta y siete), el Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima emite sentencia declarando **infundada** la demanda en todos sus extremos. Son fundamentos sustanciales de la decisión: **a)** Refiere que el proceso de manufactura por el cual se transforma la materia prima zinc electrolítico a bolas de zinc de 40 y 50 mm no implica en sí un cambio drástico en la materia primera, pero no por ello deja de ser un proceso de manufactura, pues este implica el cambio de una materia prima a un producto final utilizando mano de obra o maquinaria especializada. Así se ha indicado en el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería; por lo que no resulta acertado lo señalado por la SUNAT respecto a que el producto "bolas de zinc" —que son ánodos de zinc— es en realidad zinc en bruto. **b)** Indica que se cumple los requisitos establecidos en la nota explicativa de la partida 79.07, pues el producto "bolas de zinc" es una manufactura producida a partir del zinc electrolítico, y son ánodos empleados en galvanoplastia, y si bien no cuentan con los ganchos para ser colgados, o con roscados o taladrados para colocarles los ganchos, ello no implica que no puedan clasificarse en la partida 79.07, toda vez que el apartado A de la partida 75.08 hace referencia a los ánodos de níquel. **c)** Las reglas generales para la interpretación de la nomenclatura señalan en el inciso a) de la tercera regla que, cuando una mercancía puede clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la regla 2b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Teniendo en cuenta ello, para el producto denominado "bolas de zinc", que es un ánodo empleado en galvanoplastia, la partida 79.07 es la partida con la descripción más específica, por lo que tiene prioridad sobre otras partidas, de modo que no puede descalificarse su inclusión en dicha partida únicamente por no contar con un gancho. **d)** Añade que dicha clasificación se ve reforzada con el informe técnico de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, sobre las diferencias entre el zinc en bruto y el ánodo de zinc para galvanoplastia, al precisar que el zinc en bruto se obtiene de un proceso primario y que tiene diferentes grados de pureza, mientras los ánodos de zinc para galvanoplastia se obtienen de un proceso secundario de transformación o manufactura que requiere alta pureza superior a 99.99 de zinc. **e)** Respecto a lo alegado por la parte demandante, SUNAT, el Juzgado considera que las "bolas de zinc" son ánodos de zinc empleados para la galvanoplastia, obtenidos a partir de un proceso de manufactura a partir de la materia prima zinc electrolítico; no pueden dejar de ser ánodos de zinc únicamente porque no cuentan con un gancho. Por otro lado, en cuanto a que deben presentarse acompañados de una canastilla, esto resulta ser un error de interpretación de la SUNAT por cuanto ello no se encuentra establecido en las notas explicativas de la partida 79.07 como una característica que deba tener un ánodo de zinc para galvanoplastia; tampoco se desprende ello del apartado A de la partida 75.08, pues si bien señala que "Los ánodos para níquel de tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la nota explicativa de la partida 75.02)", se refiere a formas de níquel en bruto, lo que para el presente caso no resulta de aplicación pues las características que debe tener el zinc para ser considerado en la partida 79.01 —"Zinc en bruto" se encuentra en dicha partida y en las notas explicativas respecto a dicha partida. **f)** Asimismo, refiere el

Juzgado que se debe tener en cuenta que se observa de autos que el ocho de febrero de dos mil dieciocho la empresa demandada, mediante su agencia de aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 y 50 mm", asignándoles la subpartida nacional 7907.00.90.00, acogiéndose a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente litis se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se ha dado recién el veinte de junio de dos mil veintidós; consecuentemente, dicho criterio vinculante es desde la fecha citada para adelante y no en forma retroactiva en el tiempo, de acuerdo a la normativa citada precedentemente. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número veintiuno, del uno de febrero de dos mil veintidós (fojas novecientos noventa y cinco), la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima **revoca** la sentencia apelada — que declaró infundada la demanda— y, **reformándola, declara fundada** la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: **a)** Para clasificar una mercancía, se tiene como punto de partida el análisis merceológico, el cual en principio fue realizado por la SUNAT. En ese sentido, se hizo un análisis respecto a las características merceológicas de la mercancía en cuestión y se tuvo en consideración la información técnica proporcionada por la empresa. Esta información sirvió para la elaboración del Informe N° 183-2018-SUNAT/313300, del nueve de marzo de dos mil dieciocho, emitido por la División de Clasificación Arancelaria. Según este informe, el producto "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc" presenta las siguientes características: **i)** las muestras se presentan en forma de bolas y medias bolas de zinc; **ii)** según el diagrama de proceso, se tienen las siguientes etapas de producción: zinc metálico, fundición, análisis químico, colada, moldeado/desmoldeo, tamboreo, inspección de calidad, empaque; y **iii)** son elaboradas con zinc metálico de alta pureza 99.99% SHG (*special high grade*). **b)** La administración sostiene, sobre los productos consistentes en "bolas de zinc" exportados, que les corresponde ser clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00, en aplicación de la primera y sexta regla generales de interpretación del Arancel de Aduanas de dos mil doce. Dicha subpartida nacional se encuentra excluida del beneficio de restitución de derechos arancelarios - *drawback*, según Decreto Supremo N° 127-2002-EF. Además, la SUNAT añade principalmente que los productos exportados no califican como ánodos empleados en electrogalvanoplastia de la partida 79.07, toda vez que no se presentan con ganchos ni tienen roscados o taladrados para colgarlos los ganchos, de conformidad con las notas explicativas de la partida 79.07 - "Demás manufacturas de zinc" y en aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08 - "Demás manufacturas de níquel". **c)** Asimismo, sostiene que el capítulo 79 de la sección XV de las notas explicativas señala que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc, por lo que corresponde aplicar las referidas notas para sustentar que los productos exportados por la codemandada no son ánodos empleados en electrogalvanoplastia clasificados en la partida 79.07. **d)** En el caso concreto, se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la partida 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y a la normativa arancelaria vigente. **e)** Añade que, respecto a los informes técnicos adjuntados en el presente caso —**i)** Informe N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú y **ii)** informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, se menciona que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), que se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales, necesariamente deban contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto que no cuentan con ninguno de los dispositivos que les podrían servir para colocarles un gancho. No obstante, señala el colegiado

superior que los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las mercancías denominadas "bolas de zinc", característica que se encuentra señalada claramente en la subpartida 79.01.11, conforme a las notas explicativas del Sistema Armonizado. **f)** De igual modo, resulta necesario tener en cuenta lo descrito en la nota explicativa de la SPN 79.07. Así, para que el producto denominado "bolas de zinc" se clasifique en ella, tiene que cumplir los siguientes requisitos: **i)** tiene que ser una manufactura de zinc y **ii)** tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. En este punto, debe observarse lo descrito en el apartado A de la SPN 75.08, el cual señala que "los ánodos pueden tener formas especiales, o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado, o estar roscados, taladrados, etc., para colocarles los ganchos. Según lo expuesto en el Informe Técnico N° ICP/INF028/2018 emitido por el instituto adscrito a la PUPC, se desprende que, en cuanto a las bolas y medias bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia, es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta y no de cada ánodo (bola o media bola). De acuerdo a lo anterior, cabe señalar que el capítulo 79 de la sección XV de las notas explicativas señalan que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc. En ese sentido, cuando se aplique las referidas notas para sustentar la clasificación arancelaria de la mercancía importada como ánodos empleados en galvanoplastia, debe ser como zinc en bruto. Ahora, sustentar que le corresponde otra clasificación, teniendo como base únicamente lo expuesto en los informes antes indicados, no resulta suficiente para concluir que las bolas de zinc deben ser clasificadas como manufacturas de zinc. Asumir ello implicaría ir en contra de la normativa vigente que ha establecido las características de los ánodos de níquel y de los ánodos de zinc. **Causales procedentes del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del veintidós de enero de dos mil veinticuatro (fojas trescientos ochenta y tres del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la codemandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **INFRACCIONES NORMATIVAS VINCULADAS A LA NULIDAD DE LA SENTENCIA DE VISTA: a) Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Sostiene que la Sala Superior inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación por limitarse a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior; asimismo, que la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa pues realiza afirmaciones contradictorias que no permite transmitir de forma coherente las razones en las que apoya su decisión. Agrega que la Sala Superior no explicó por qué define a los productos como "lingotes" a pesar que no cumplen con las normas técnicas aplicables al respecto, pese a que su representada advirtió dicho aspecto en reiteradas oportunidades. Al respecto, en la sentencia de vista no se citan las notas explicativas que le permitan concluir que las bolas podrían ser consideradas una forma de "lingote"; al contrario, únicamente se limita a repetir lo señalado por la Administración Aduanera en lo que respecta a lo contemplado en la Sección XV del Arancel de Aduanas, con lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. *Asimismo, la sentencia de vista no ha desvirtuado el argumento referido a que la Nota Explicativa de la partida 7901 de la Nomenclatura del Sistema Armonizado, establece que esta partida incluye zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza "en masas lingote, placas, palanquilla o formas similares en garantía", más de ninguna forma incluye a las formas "bolas", "medias bolas" o "domes", lo cual fue expuesto en la contestación de la demanda presentada por la recurrente así como en diversos escritos posteriores. Precisa, igualmente, que la Sala de mérito ha incurrido en motivación insuficiente, toda vez que no se pronunció respecto al argumento referido a que de acuerdo con la Nota Explicativa 7901 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la galvanización, sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electro galvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la administración aduanera. El argumento contrariaba directamente la postura adoptada por la Sala Superior y se sustentaba en el mismo dispositivo, e incluso en las notas explicativas asociadas a la partida 7901; y nuevamente no mereció pronunciamiento alguno. Indica que queda demostrado que la Sala Superior se ha limitado a dar cuenta de su postura en la sentencia de vista, sin sustentar los argumentos de la recurrente, que también se*

basaban en la aplicación de las notas explicativas del Sistema Armonizado, y que, al tratarse de una interpretación distinta de dichos dispositivos, merecían mínimamente un sustento de por qué su postura era la mejor entre ambas propuestas alcanzadas por las partes del proceso, conforme lo estableció el Tribunal Constitucional, más aún si existen extremos en la sentencia de vista que no cuentan con sustento técnico y se desconocen resoluciones sin sustentar su apartamiento. **b) Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal por motivación citra petita y motivación incongruente.** Alega que la Sala Superior omitió total pronunciamiento respecto de la vulneración al artículo 149° de la Ley General de Aduanas por parte de la administración aduanera, pues se apartó de su propio criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 pese a que se encontró vigente a la fecha de despacho de las mercancías materia de clasificación. Asimismo, no se explica por qué en el proceso signado bajo Expediente N° 72-2020 se determinó que en efecto se configuraron las vulneraciones normativas denunciadas por su representada, mientras que en el presente caso –idéntico al antes mencionado– se arribó a una conclusión opuesta, esto es, validando la clasificación arancelaria establecida por la administración. En adición, señala que proporcionó Informes Técnicos emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP y la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI, para sustentar técnica y jurídicamente la clasificación arancelaria de las mercancías analizadas, sin embargo, dichos documentos no fueron analizados por la Sala, configurándose un pronunciamiento incongruente (citra petita). Asimismo, omitió total pronunciamiento respecto de reiteradas jurisprudencias invocadas por la recurrente en las cuales se analiza técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia del presente proceso. Por otro lado, alega que no se ha verificado pronunciamiento sobre la jurisprudencia invocada, en las cuales también se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de clasificación en el presente caso, esto es, lejos de analizarlas, simplemente señala que no existe obligación alguna de resolver de la misma manera. En consecuencia, se advierte que en este extremo la Sala Superior incurre en un pronunciamiento citra petita e, incluso, contraviene el criterio establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017, lo que solicita sea advertido por esta Sala Suprema. **c) Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica.** Refiere que se debió iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial, porque en la sentencia de vista se reconoció que el marco normativo aplicable era el Arancel de Aduana 2017 aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, no se percató que el Arancel de Aduanas sobre el cual se discute la materia de controversia fue aprobado por una Norma Andina (Decisión N° 812) y que se encontraba en discusión la aplicación de la Resolución N° 2272 de la Comunidad Andina. Por ello, partiendo de lo expresamente reconocido por la Sala de mérito, si bien la norma aplicable para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa es el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, este fue aprobado sobre la base de la Decisión N° 812 (norma jurídica comunitaria) que aprueba la Nomenclatura Común NANDINA, por tanto, toda vez que la controversia se basa en la interpretación y alcances de partidas arancelarias, resultaba válido solicitar interpretación prejudicial de las mismas, pues en el fondo se están interpretando normas comunitarias. Agrega que la Sala Superior inaplicó el artículo 55° de la Constitución Política del Perú, pues no consideró la Decisión N° 812, a través de la cual se aprueba la Nomenclatura Nandina que es una norma comunitaria y que forma parte de nuestro ordenamiento jurídico, y que al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, se incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA), vulnerando de esa manera el derecho de defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundó en la inaplicación del artículo 55° de la Constitución Política del Perú y artículo 1° de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. Añade que existe un caso sustancialmente idéntico al presente, en el cual se ha decretado el inicio del procedimiento de interpretación prejudicial vinculado al expediente N° 72-2020, en el que no solo se declaró procedente el recurso de casación de la administración, sino que, inicio el procedimiento de interpretación prejudicial. Finalmente, señala que la Sala de mérito inaplicó el principio de seguridad jurídica, al soslayar lo

dispuesto por el artículo 33° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en virtud del cual correspondía iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial. **d) Inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú.** Manifiesta que la Sala Superior solo dio cuenta de los Informes Técnicos de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP y de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI, mas no los analizó, aduciendo que los mismos no señalaban el porcentaje de zinc, pese a ser documentos de gran relevancia en los que constaban un análisis técnico y legal realizado por peritos especializados. Agrega que, ni la parte demandante desconoce su mérito probatorio, por el contrario, intenta desvirtuar su contenido bajo un análisis de las partidas y notas explicativas del arancel, sin corresponder que la Sala Superior lo desconozca. Alega que no se ha valorado el contenido técnico de cada uno de sus informes técnicos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no se ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso, por lo que se configuró la vulneración a la debida valoración probatoria. Añade que correspondía analizar el contenido técnico de cada uno de los informes y cumplir con los parámetros de valoración probatoria, más cuando no se conoce el análisis y mérito probatorio de sus informes técnicos en ninguna de las instancias judiciales, vulnerando el derecho a pluralidad de instancias. **e) Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú que recoge el principio de igualdad ante la ley e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** Indica que la controversia se circunscribe en determinar la clasificación arancelaria de las mercancías “bolas y medias bolas de zinc”. La que fue previamente dilucidada por la misma Sala Superior que conoció el caso de autos signado bajo el Expediente N° 72-2020, sin embargo, en el presente caso adoptó un criterio totalmente opuesto, solo dando cuenta de su posición sin justificar de manera objetiva y razonable el apartamiento de su primer criterio, dejando incontestados argumentos de suma relevancia y vulnerando el principio de igualdad. Agrega que la Sala Superior señala como sustento de su apartamiento únicamente que tiene como atributo la autonomía e independencia judicial, amparándose en lo dispuesto por el artículo 22° de la Ley Orgánica del Poder Judicial, sin siquiera analizar cuáles son los argumentos por los que se aparta y solo haciendo referencia a los argumentos de la administración, vulnerando con ello los principios de seguridad y predictibilidad jurídica. Finalmente, manifiesta que si la Sala hubiera aplicado el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú e interpretado correctamente el artículo 22° de la Ley Orgánica del Poder Judicial, habría advertido que si bien, excepcionalmente se encontraba facultada a apartarse de su propio pronunciamiento anterior, era necesario que justificara objetiva y razonablemente su apartamiento. **INFRACCIONES NORMATIVAS VINCULADAS A LA REVOCACIÓN DE LA SENTENCIA DE VISTA: f) Aplicación indebida de las Notas Explicativas de las partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina que redundó en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación; y de la primera y sexta regla general.** Refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta regla, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación, y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y si bien podía atender a las Notas de Sección y a las de Capítulo, debía cuidar de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a esta. Atendiendo a dicha regla, indica, se debía verificar si la partida bajo análisis tiene una nota explicativa, para, seguido a ello, determinar si se debe recurrir a otras notas explicativas (en caso de remisión de la propia nota explicativa hacia otra partida), siempre cuidando que al aplicar estas últimas no se extiendan los alcances de aquella partida (o nota explicativa); sin embargo, en el presente caso, ello no ocurrió. Asimismo, sostiene que la Sala interpretó erradamente las reglas en mención, pues hubiera podido advertir que las mercancías no son “lingotes” ni una forma de bruto de zinc, en tanto la partida 7901 no incluía los productos “bolas de zinc”, y que concluir lo contrario significaba una abierta contravención al principio de literalidad, por lo cual no resulta correcta la interpretación de la Sala Superior de la Nota Explicativa de la partida 7901. **g) Inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** Indica que resulta

innegable que la estructura del Arancel de Aduanas se encuentra regida por el principio de progresividad, siendo que las partidas y subpartidas se establecen desde las más sencillas a las más complejas, y que la última partida corresponde a una partida residual. Todo ello redundando en que el análisis de clasificación arancelaria de un producto se realice en el siguiente orden y no al revés: 1° determinando si calza en una partida específica; y, en caso ello no ocurra, 2° corresponderá clasificarlo en una partida residual. Este es el orden que debe seguir el análisis -y no de forma inversa- en virtud del principio de progresividad que rige la estructura del Arancel de Aduanas. Sin embargo, alega que la Sala Superior ha vulnerado abiertamente el principio de progresividad, siendo que se tendría que haber verificado si los productos materia de clasificación cumplan con las características establecidas en alguna de las partidas específicas anteriores (7901, 7902, 7903, 7904 o 7905) a la partida residual (7907) del Capítulo 79, y si la respuesta era negativa, correspondía clasificarlos en esta partida residual. Mas de ningún modo resultaba válido no realizar análisis alguno, pues implicaría admitir que la clasificación de productos en una partida residual está restringida a una lista taxativa, lo que vendría a ser contraria a su naturaleza y al principio de progresividad. **h) Interpretación errónea de las Notas Explicativas del Capítulo 79.** Refiere que la Sala Superior no emite elemento de juicio alguno, solo se limitó a transcribir sin sentido ni ilación lo dispuesto por la administración aduanera. Además, no establece sustento legal ni técnico para concluir que el lingote de zinc al ser sometido a los procesos de "fusión" y "colada" sigue siendo un lingote de zinc o zinc en bruto. Agrega que la Sala de mérito estaría aplicando extensivamente lo previsto en las Notas Explicativas del Capítulo 79 para sustentar su posición, realizando una afirmación de facto, pues no es correcto que las referidas Notas Explicativas contemplen el colado y moldeado como trabajos que no afecten a la clasificación. Asimismo, la Sala Superior entiende que las mercancías exportadas en la partida 79.01 pasaron por procesos "simples" y que no alterarían el porcentaje de composición química del zinc. Indica que se han interpretado de forma equivocada las Consideraciones Generales del Capítulo 72, pues ha incluido como "procesos que no modifican la clasificación" los procesos de fusión, fundición y colada; sin embargo, dichos procesos no se encuentran enumerados como tales en dichas Consideraciones Generales. **i) Inaplicación del principio de legalidad y contravención al artículo 149° de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.** Sostiene que la Sala Superior validó la clasificación que la administración tributaria realizó sobre sus productos, en función al nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad a la declaración de estos; por tanto, no correspondía que la administración pretendiera la aplicación de su nuevo criterio a mercancías declaradas y clasificadas según criterio anterior, vulnerando el artículo 149° de la Ley General de Aduanas; y por tanto, en el extremo que omitió analizar en su pronunciamiento; por ello, vulnera el principio de legalidad que debe regir la actuación administrativa. En tal sentido, la recurrente señala que, dado que la Sala acogió la postura de la administración tributaria, incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. Finalmente, precisa que, si la Sala Superior hubiera aplicado el artículo 149° de la Ley General de Aduanas, habría advertido que resultaba correcta la clasificación arancelaria establecida por la recurrente, pues se sustentó en el criterio vigente por la administración aduanera al momento de efectuar la clasificación arancelaria.

CONSIDERANDO: PRIMERO: Interpretación prejudicial. Mediante auto del veinte de diciembre de dos mil veintitrés (foja doscientos treinta y cuatro del cuaderno de casación), la Quinta Sala Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema resolvió **prescindir** de la interpretación prejudicial de las normas comunitarias contenidas en el "Informe de consulta de interpretación prejudicial", elaborado por la Secretaría de este Tribunal Supremo, referidas a los artículos 1, 3, 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; al artículo 123 de la Decisión 500; al artículo 9 de la Decisión 425; a la Decisión 812 -Aprobación de la Nomenclatura Común - Nandina, así como a las reglas generales para su interpretación contenidas en el anexo de la misma decisión; a las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina; a las Resoluciones 2183 y 2292; así como respecto a las preguntas propuestas por las partes. **SEGUNDO: El recurso de casación. 2.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de

los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **2.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"³, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos.

2.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **2.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁴, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **TERCERO: Delimitación de la materia controvertida.** Considerando lo determinado por las instancias de mérito y teniendo en cuenta la causal casatoria declarada procedente, concierne a esta Sala Suprema dilucidar **i)** si la sentencia de vista que se impugna ha respetado o no los cánones mínimos de motivación, debido proceso, y los principios de congruencia procesal y de seguridad jurídica, de conformidad con los numerales 3, 5 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, los artículos VII del título preliminar, 50 (numeral 6) y 197 del Código Procesal Civil, y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial; y **ii)** si la sentencia de vista —al haber concluido que el producto denominado comercialmente "bolas de zinc" se clasifica en la partida arancelaria 7901.11.00.00— incurre en infracción normativa por inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución y del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial; en inaplicación de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina; en inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta el Arancel de Aduanas; en errónea interpretación de las notas explicativas del capítulo 79; y en inaplicación del principio de legalidad.

CUARTO: Antecedentes administrativos. 4.1. Mediante Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-013467, numerada el ocho de febrero de dos mil dieciocho, Zinc Industrias Nacionales S.A. solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc", asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00 y acogiendo a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF. **4.2.** Mediante la Notificación N° 452331, del diecinueve de julio de dos mil dieciocho, la administración comunica que la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 118-2018-004745 ha sido rechazada como no subsanable por no corresponder a su mercancía la clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00, sino en la 7901.12.00.00, tomando como sustento lo dispuesto en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262. **4.3.** El dieciséis de agosto de dos mil dieciocho, Zinc Industrias Nacionales S.A. interpone recurso de reclamación contra la notificación citada. Mediante Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2019-000660, del veintiséis de abril de dos mil diecinueve, la SUNAT declaró infundado el recurso de reclamación. **4.4.** Mediante escrito del once de noviembre de dos mil diecinueve, Zinc Industrias Nacionales S.A. interpone apelación. Esta fue resuelta por el Tribunal Fiscal con la Resolución N° 3868-A-2021 (foja cuarenta y tres), del cinco de mayo de dos mil veintiuno, que revoca la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2019-000660. **Análisis de las**

causales de naturaleza procesal. QUINTO: Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal, por motivación *ultra petita* y motivación incongruente; e inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y el inciso 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú —causales a), b) y d)— 5.1. El derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional ha sido objeto de interpretación por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución Política del Perú), la cual ha establecido: [...] *en su jurisprudencia que es consciente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado es Parte de un tratado internacional como la Convención Americana, todos sus órganos, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquél, lo cual les obliga a velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de las normas contrarias a su objeto y fin [...]*⁵ 5.2. En ese entender, cabe señalar: [...] *que las garantías judiciales protegidas en el artículo 8 de la Convención, también conocidas como garantías procesales, este Tribunal ha establecido que para que en un proceso existan verdaderamente dichas garantías, es preciso que se observen todos los requisitos que sirvan para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho [...], es decir, las condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo la consideración judicial [...]*⁶ Asimismo, resulta necesario precisar que las garantías procesales mínimas deben observarse en cualquier procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las partes, habiendo puntualizado la Corte Interamericana de Derechos Humanos, al respecto, lo siguiente: *Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas [...]* 5.3. El inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú consagra como principio rector de la función jurisdiccional la observancia del debido proceso, el cual, conforme a la interpretación que reiteradamente ha sostenido la Corte Interamericana de Derechos Humanos, exige fundamentalmente que todo proceso o procedimiento sea desarrollado de tal forma que su tramitación garantice a las personas involucradas en este, las condiciones necesarias para defender adecuadamente y dentro de un plazo razonable los derechos u obligaciones sujetos a consideración. Del mismo modo, el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos consagra los lineamientos del debido proceso legal, que se refiere al “[...] conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del Estado que pueda afectarlos [...]”⁷. 5.4. El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: *El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.*⁸ 5.5. Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende, el derecho de **motivación de las resoluciones judiciales**, previsto en el inciso 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁹, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente

las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197 del Código Procesal Civil¹⁰, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹¹. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹². 5.6. Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el principio de congruencia, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como —de ser el caso— en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso y menos fijada como punto controvertido o, a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia “exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas”. 5.7. Entonces, el derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). Resulta, por tanto, un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas, pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas¹³. 5.8. En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. 5.9. Sobre el proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende el Tribunal Constitucional¹⁴ que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** Cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; **b) Motivación aparente:** Cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; **c) Motivación insuficiente:** Cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** Cuando se vulnera las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre

otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **5.10.** Con los alcances legales y jurisprudenciales efectuados, corresponde analizar si la Sala Superior cumplió o no con expresar las razones de hecho y de derecho por las cuales revoca la sentencia de primera instancia —que declaró infundada la demanda— y, reformándola, declara fundada la demanda. Por lo tanto, se debe dar respuesta a los argumentos que expone la parte recurrente como omisión por parte de la Sala Superior. **5.11.** Tenemos que, para determinar si la sentencia de vista ha transgredido el derecho constitucional en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. **5.12.** En el caso concreto, la parte recurrente señala que la **Sala Superior incurrió en vicio de la motivación** al no justificar ni desvirtuar los argumentos de la empresa; asimismo, la sentencia de vista contendría incoherencia narrativa pues realiza afirmaciones contradictorias que no permite transmitir de forma coherente las razones en las que apoya su decisión. No obstante, se advierte que la Sala Superior delimita la materia de controversia conforme al petitorio de la demanda; además, ha expresado y justificado los argumentos por las cuales revoca la sentencia de primera instancia y, reformándola, declara fundada la demanda en todos sus extremos, pues la Sala Superior analizó los argumentos de la apelación, verificó los actos administrativos y aplicó normas jurídicas que consideró pertinentes para el desarrollo del presente caso. Por lo tanto, no se aprecia que la Sala Superior haya incurrido en vicio de motivación. **5.13.** Agrega la parte recurrente que la Sala Superior no explicó por qué define a los productos como “lingotes” a pesar de que no cumplen con las normas técnicas aplicables al respecto, pese a que la empresa advirtió ello en reiteradas oportunidades. En la sentencia de vista, según la recurrente, no se citan las notas explicativas que le permitan concluir que las bolas podrían ser consideradas una forma de “lingote”; al contrario, únicamente se limita a repetir lo señalado por la administración aduanera en lo que respecta a lo contemplado en la sección XV del Arancel de Aduanas, con lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Sin embargo, se aprecia que la Sala Superior analizó y dio a conocer las razones por las que los productos denominados “bolas de zinc 50 mm” y “bolas de zinc 40 mm” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, pues indica que para clasificar una mercancía se tiene como punto de partida el análisis merceológico, el cual fue realizado por la SUNAT. En ese sentido, se hizo un análisis respecto a las características merceológicas de la mercancía en cuestión y se tuvo en consideración la información técnica proporcionada por la empresa. Esta información sirvió para la elaboración del Informe N° 183-2018-SUNAT/313300, del nueve de marzo de dos mil dieciocho, emitido por la División de Clasificación Arancelaria. Según este informe, los productos “bolas de zinc” y “medias bolas de zinc” presentan las siguientes características: i) las muestras se presentan en forma de bolas y medias bolas de zinc; ii) según diagrama de proceso se tienen las siguientes etapas de producción: zinc metálico, fundición, análisis químico, colada, moldeo/desmoldeo, tamboreo, inspección de calidad, empaque; y iii) son elaboradas con zinc metálico de alta pureza 99.99% SHG (*special high grade*). **5.14.** Asimismo, la parte recurrente señala que la **Sala Superior ha incurrido en motivación insuficiente**, pues no se pronunció respecto al argumento referido a que, de acuerdo a la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la galvanización, mientras que sus productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. Al respecto, se tiene que la Sala Superior refiere lo siguiente: [...] la Primera Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, establece: “Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo.”. En concordancia con lo anterior, la Sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel en mención señala: “La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas Subpartidas y de las Notas de Subpartidas, así como, por las reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo

nivel”. En el caso concreto, se ha demostrado que el proceso de manufactura, no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la SPN N° 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente [...] **5.15.** Se aprecia que la Sala Superior además de pronunciarse respecto a la nota explicativa 7901, también se pronuncia respecto a la partida 79.07 y la primera y sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Concluye que para el caso concreto la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la subpartida nacional 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente **5.16.** Añade la parte recurrente que la Sala Superior omitió pronunciarse respecto a la vulneración del artículo 149 de la Ley General de Aduanas por la administración aduanera, pues esta se apartó de su propio criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, pese a que se encontró vigente a la fecha de despacho de las mercancías materia de clasificación. Agrega que el colegiado superior omitió totalmente el análisis y la valoración de los informes técnicos emitidos por los institutos de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería. **5.17.** La parte recurrente agrega que la Sala Superior inaplica el artículo 197 del Código Procesal Civil y el inciso 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, pues indica que la Sala Superior no ha valorado el contenido de cada uno de los informes técnicos de las mencionadas universidades, no ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, ni los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. **5.18.** De lo expuesto por la parte recurrente, se aprecia que la Sala Superior no omite el análisis y la valoración de los informes técnicos, pues en el décimo cuarto considerando se lee lo siguiente: Respecto a los Informes Técnicos números ICP/INF-028/2018 emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú – PUCP (folios 470 a 504 del EJE) y el Informe Técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería – UNI (folios 505 a 521 del EJE), cabe señalar que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales, necesariamente deban de contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto que no cuenta con ninguno de los dispositivos que le podría servir para colocarle un gancho. No obstante, los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las bolas de zinc (50mm), característica que se encuentra señalada claramente en la SPN N° 79.01.11., conforme la Notas Explicativas del Sistema Armonizado. De lo expuesto, se puede apreciar que la Sala Superior analiza y valora el contenido de cada uno de los informes presentados por la empresa. **5.19.** Asimismo, la Sala Superior cita y analiza las normas que regulan la clasificación arancelaria, las cuales son el Decreto Supremo N. 342-2016-EF, que aprueba el Arancel de Aduanas 2017, que regula la clasificación del zinc en bruto y las demás manufacturas. Asimismo, aplica la Sala Superior la sección XV de la Versión Única en Español de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (Vuenesa), la cual establece que la 7901.11 es zinc sin alea con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso y que la 79.07 está reservada para las demás manufacturas de zinc a la que incluye los ánodos empleados en galvanoplastia, remitiendo al apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08). **5.20.** Del mismo modo, la Sala Superior considera los fundamentos fácticos y antecedentes consignados en la etapa administrativa, para concluir que las mercancías “bolas de zinc 50 mm” y “bolas de zinc 40 mm” se encuentran comprendidas dentro de la subpartida nacional 7901.11.00.00 “con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso”, por lo que resulta acorde la clasificación efectuada por la administración aduanera que sirvió de sustento para el rechazo de la solicitud de restitución de *drawback*. **5.21.** Por ende, de la revisión integral de la sentencia de vista materia de casación, se aprecia que ha cautelado el derecho al debido proceso y a la

debida motivación de las resoluciones judiciales; asimismo, se ha pronunciado cumpliendo el principio de congruencia procesal (sin incurrir en incongruencias *ultra petita* y *citra petita*), toda vez que ha delimitado la controversia que fue objeto de pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del considerando primero de la sentencia de vista, y ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación, tal como se desprende del desarrollo lógico-jurídico que emerge de todo el cuarto considerando de la citada sentencia, invocando el marco regulatorio, como se aprecia en el desarrollo de los considerandos relacionados a lo que es asunto de controversia.

5.22. Por lo tanto, esta Sala Suprema infiere que la Sala Superior realizó el análisis siguiendo los criterios de la debida motivación y el debido proceso, y cumpliendo con exponer las razones de hecho y derecho por las cuales revocó la sentencia de primera instancia; con lo que permite conocer el razonamiento empleado para llegar a la referida conclusión. En consecuencia, corresponde declarar **infundada** esta causal.

SEXTO: Inaplicación del artículo 55¹⁵ de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica; inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución¹⁶, que recoge el principio de igualdad ante la ley; e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial —causales c) y e)—

6.1. La recurrente denuncia que la Sala Superior inaplicó el artículo 55 de la Constitución Política del Perú, pues no consideró la Decisión 812, con la cual se aprueba la nomenclatura Nandina, que es una norma comunitaria y que forma parte de nuestro ordenamiento jurídico, y que, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, se incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA); de esa manera, se vulneró el derecho a defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundó en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado.

6.2. Se puede apreciar que la parte recurrente denuncia que la Sala Superior inaplicó las siguientes normas: **Constitución Política del Perú. Capítulo II. De los Tratados. Artículo 55.** Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. **Ley Orgánica del Poder Judicial. Potestad exclusiva de administrar justicia. Artículo 1.** La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. Al respecto, resulta necesario precisar que el Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina establece lo siguiente: **Artículo 4.** Los países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación. **Sección tercera: De la interpretación prejudicial. Artículo 32.** Corresponderá al Tribunal interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los Países Miembros. **Artículo 33.** Los jueces nacionales que conozcan de un proceso en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, podrán solicitar, directamente, la interpretación del Tribunal acerca de dichas normas, siempre que la sentencia sea susceptible de recursos en derecho interno. Si llegare la oportunidad de dictar sentencia sin que hubiere recibido la interpretación del Tribunal, el juez deberá decidir el proceso. En todos los procesos en los que la sentencia no fuere susceptible de recursos en derecho interno, el juez suspenderá el procedimiento y solicitará directamente de oficio o a petición de parte la interpretación del Tribunal. **Artículo 34.** En su interpretación, el Tribunal deberá limitarse a precisar el contenido y alcance de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, referida al caso concreto. El Tribunal no podrá interpretar el contenido y alcance del derecho nacional ni calificar los hechos materia del proceso, no obstante, lo cual podrá referirse a éstos cuando ello sea indispensable a los efectos de la interpretación solicitada. **Artículo 35.** El juez que conozca el proceso deberá adoptar en su sentencia la interpretación del Tribunal. **Artículo 36.** Los Países Miembros de la Comunidad Andina velarán por el cumplimiento de las disposiciones del presente Tratado y en particular de la observancia por parte de los jueces nacionales a lo establecido en la presente Sección. **6.3.** De lo citado, se

infiere que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina es el órgano jurisdiccional de la Comunidad Andina; por ello, en ejercicio de sus competencias, le corresponde interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, con el fin de resguardar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros. Por lo tanto, el juez que conozca del proceso en que se formuló la consulta deberá adoptar en su sentencia la interpretación prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Respecto a que la consulta —es decir, la interpretación prejudicial— debe ser obligatoria, se tiene que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha establecido lo siguiente: *La consulta es obligatoria para los Tribunales Nacionales de última instancia ordinaria, sin que esto signifique que se atenta contra su independencia; pues, en este caso, el Juez Nacional actúa como Juez Comunitario. Además, el Juez Nacional debe suspender el proceso, hasta que Juez Comunitario de su interpretación, la cual deberá ser adoptada por aquél. [...] En el caso de la consulta obligatoria, cuando no cabe un recurso ulterior, el incumplimiento del trámite constituye una clara violación al principio fundamental del debido proceso y, en consecuencia, debería acarrear su nulidad, si es que dicha sentencia puede ser materia de un recurso de casación o de un recurso de amparo, toda vez que las normas que garantizan el derecho al debido proceso son de orden público y de ineludible cumplimiento.*

6.4. Se aprecia que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina establece que los jueces se encuentran obligados a solicitar la interpretación prejudicial sobre una norma del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, por lo que atendiendo a lo regulado, la Sala Superior se encontraba obligada a iniciar el procedimiento de interpretación judicial al conocer la causa, con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros; sin embargo, se debe advertir que esta Sala Suprema también se encuentra facultada para solicitar interpretación prejudicial, razón por la que, el trece de agosto de dos mil veintitrés, remitió los actuados pertinentes del expediente al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina para la interpretación prejudicial.

6.5. Es así que, el veinte de diciembre de dos mil veintitrés, esta Sala Suprema resuelve **prescindir** de la interpretación prejudicial y, en consecuencia, aplicar las Interpretaciones Prejudiciales N° 02-IP-2023, y N° 201-IP-2023, sin haber existido ninguna oposición por ninguna de las partes, razón por la cual corresponde declarar infundada la referida causal, pues ya existe en autos una interpretación judicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en casos similares, de conformidad con la interpretación prejudicial recaída en el Proceso N° 145-IP-2022, que establece lo siguiente: *15. [e]l objetivo de garantizar la aplicación uniforme y coherente del derecho andino se ha cumplido y se viene cumpliendo a cabalidad, pues se ha generado una jurisprudencia sólida, uniforme y estable en muchas materias, la cual debe ser puesta a disposición de los ciudadanos andinos y de los operadores nacionales de justicia. Máxime cuando en la práctica de los últimos años se ha producido un escenario no previsto por el constituyente ni por el legislador andino, y es que frente a la exigencia de formular consultas obligatorias reiterativas sin la posibilidad de apreciar si una norma andina ya ha sido interpretada en varias oportunidades en el mismo sentido, se ha generado la paralización innecesaria de procesos jurisdiccionales en sede nacional —en los que se va a aplicar o se controvierte el derecho andino—, a la espera de obtener una respuesta que ya se conoce de antemano.* [Énfasis agregado]

6.6. Asimismo, la parte recurrente refiere que la Sala Superior vulnera el principio de igualdad, pues la misma controversia del caso de autos fue previamente dilucidada por la misma Sala Superior en otro proceso seguido por la SUNAT también contra la misma empresa (Resolución 19 del Expediente N° 72-2020). No obstante ello, pese a la identidad existente entre ambos casos, la Sala Superior emitió fallos contradictorios.

6.7. Al respecto, se debe precisar que el caso concreto no se encuentra vinculado con el Expediente N° 72-2020, pues la decisión respecto a aquel no afecta al referido expediente; por lo tanto, la Sala Superior no vulneró el principio de igualdad, pues, además de no encontrarse vinculado el presente proceso al del Expediente N° 72-2020, se debe precisar que la Sala Superior tomó en cuenta todo lo actuado en el caso concreto para llegar a una conclusión. Por lo tanto, conforme a lo desarrollado en el considerando, devienen **infundadas** las causales analizadas.

Análisis de las causales casatorias de naturaleza material. SÉPTIMO: Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01; inaplicación del principio de progresividad; e interpretación errónea de las

notas explicativas del capítulo 79 —causales f), g) y h)—

7.1 La parte recurrente planteó infracciones de naturaleza material, tales como la aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo cual redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01 del Sistema Armonizado, ya que se ampliaron sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina. En ese sentido, dado que las infracciones normativas contienen argumentos similares, corresponde absolverlas en forma conjunta, en los considerandos siguientes de esta resolución.

7.2. Previamente, corresponde precisar los dispositivos legales cuya infracción se alega, para lo cual se cita las partidas y subpartidas del Arancel de Aduanas vigente para el año dos mil dieciocho, aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, que resulten pertinentes:

Partida**79.01****ZINC EN BRUTO**

– Zinc sin alea

7901.11.00.00 – Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de zinc

[...]

79.07**LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE ZINC**

7907.00.10.00 – Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00 – Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00 – Los demás.

[...]

75.08**LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE NÍQUEL**

7508.10 – Telas metálicas, redes y rejillas, de alambre de níquel.

7508.90 – Las demás.

7.3. Al respecto, se debe tener en cuenta que el Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado sobre la base de la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina), con la inclusión de subpartidas nacionales y notas complementarias nacionales. 7.4. De esta forma, como bien señala Cosío: "la Nomenclatura Arancelaria permite contar con una relación ordenada de mercancías agrupadas por su materia o uso y que permiten a las administraciones de aduanas y operadores de comercio exterior conocer de manera exacta cuáles son los tributos o las restricciones que afectan la importación o exportación de dichas mercancías y que tienen aplicación universal en virtud de la vigencia del llamado Sistema Armonizado"¹⁷. 7.5. Ahora bien, la clasificación de determinada mercancía se rige por las notas legales de sección, de capítulo, de partida y de subpartida, para lo cual se deben tomar en cuenta las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, por lo que conviene desarrollar sus alcances, de forma previa al análisis del caso en concreto.

OCTAVO: Sobre las reglas para la interpretación de la Nandina. 8.1. Mediante la Decisión 812, se aprobó la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina¹⁸, la misma que contiene ocho numerales que comprenden las disposiciones normativas de la Nandina. Así, el numeral 7 de las disposiciones normativas del anexo de la Nandina dispone que la Secretaría General, en ejercicio de sus funciones, aprobará mediante resolución los siguientes textos auxiliares **que faciliten la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina:** a) notas explicativas complementarias de la Nandina, b) criterios vinculantes de clasificación de mercancías y c) cualquier otro texto auxiliar que se considere necesario. 8.2. Sobre la función de aprobar textos auxiliares encomendada a la Secretaría General, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado lo siguiente: 1.9. [...] la función de aprobar textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina no le ha sido encomendada discrecionalmente a la Secretaría General, sino que la norma comunitaria requiere que el Comité Andino de Asuntos Aduaneros aporte previamente su criterio técnico para ser considerado. Por su parte, la resolución que adopta la Secretaría General creando uno de estos textos auxiliares **pasa a formar parte integral del ordenamiento jurídico comunitario andino, de conformidad con el literal d) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal, por lo que**

goza de la misma autoridad que cualquier otra norma de la misma jerarquía y las características de aplicación inmediata, eficacia directa y prevalencia sobre la normativa interna de los Países Miembros. 19 8.3. Con relación a las notas explicativas complementarias de la Nandina, el artículo 12 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, que define la naturaleza y propósito de los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina, señala que tales notas explicativas son textos auxiliares relativos a su interpretación y aplicación uniforme. De ahí su relevancia y su obligatoria observancia para la clasificación de mercancías. 8.4. En ese mismo sentido, mediante las interpretaciones prejudiciales recaídas en los Procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina indicó lo siguiente: [...] **este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías.** [Énfasis agregado] 8.5. De lo hasta aquí expuesto, se advierte que las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina, de modo que soslayar su observancia podría generar como consecuencia contravenir el propósito armonizador de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías. 8.6. Por ende, a efectos de atribuir una clasificación armónica y homogénea a los productos que son objeto del trámite aduanero en la región, resulta de suma importancia observar tales documentos auxiliares, que a su vez impactan en su valoración, la asignación de tributos o beneficios, entre otros. 8.7. En tal sentido, para determinar la partida arancelaria a la que corresponde una mercancía, se debe buscar el código correspondiente en función de la naturaleza del bien y tener en cuenta el texto de la descripción, siendo de relevancia observar los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina. 8.8. Por otro lado, la Decisión 812 también incluye en sus anexos seis reglas generales para la interpretación de la Nandina, que señalan lo siguiente: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: 2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos

acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 8.9. Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023²⁰, ha señalado lo siguiente: 1.21. **Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal** (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, en concordancia, también **via interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA.** En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas. [Énfasis agregado] 8.10. De la cita se desprende una preponderancia de la interpretación literal de los textos de las partidas y subpartidas, así como de sus notas explicativas, lo que será tomado en cuenta para el análisis de la clasificación arancelaria efectuada en el caso de autos. **Análisis en el caso concreto.** 8.11. En el caso de autos, la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima clasificó las mercancías exportadas denominadas "bolas de zinc" en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00; sin embargo, para la SUNAT, en atención a las reglas generales primera y sexta de la interpretación de la nomenclatura Nandina, corresponde que tales productos sean clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00. 8.12. Al respecto, esta Sala Suprema estima necesario mencionar el estudio merceológico elaborado por la División de Laboratorio Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, plasmado en el Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, del nueve de marzo de dos mil dieciocho²¹, según el cual el producto materia de controversia presenta las siguientes características: D.1 ETAPA DEL ESTUDIO MERCEOLÓGICO. Según la información proporcionada por la División de Laboratorio Central de la Aduana Marítima del Callao, el producto presenta las siguientes características. Las muestras se presentan en formas de bolas y medias bolas de zinc. La mercancía en estudio, son elaboradas con zinc metálico de alta pureza 99.99% SHG (special high grade), según diagrama de proceso, se tiene las siguientes etapas de producción. - Zinc metálico - Fundición - Análisis químico - Colada - Moldeo/desmoldeo - Tamboreo - Inspección de calidad - Empaque 8.13. No cabe duda de que, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. Asimismo, la clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de

la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, así como las notas explicativas, para un mejor alcance de su interpretación. 8.14. En este contexto, dado que la controversia se refiere a la correcta clasificación arancelaria de las "bolas de zinc", conviene traer a colación lo establecido en la normatividad aplicable al caso, en relación con la nota explicativa de la partida 79. Veamos: **Nota explicativa de la partida 79 - Zinc** Esta partida en sus consideraciones generales comprende: [...] a) en las partidas 79.01 y 79.02, las formas en bruto en las que se obtiene el metal, así como los desperdicios y desechos de zinc, d) en la partida 79.07, los tubos, accesorios y otros artículos de zinc no comprendidos en la Nota 1 de la Sección XV, ni en los Capítulos 82 u 83, ni de forma más específica, en otra parte de la Nomenclatura. **Los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Estas operaciones, que no afectan a la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas, son generalmente descritas en las Consideraciones Generales del Capítulo 72.** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. [Énfasis agregados] 8.15. Ahora bien, para la administración aduanera, la clasificación arancelaria del producto denominado comercialmente "bolas de zinc" es la partida 79.01 del capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, cuya nota explicativa del Sistema Armonizado señala textualmente lo siguiente: **Nota explicativa de la partida 7901** Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentados en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). 8.16. Por su parte, la empresa administrada y el Tribunal Fiscal han concluido que, debido al proceso de manufactura que ha implicado la producción del bien, esto es, la fundición, colado, moldeo para obtener las esferas o semiesferas y empaquetado, aunque ello no haya alterado el grado de pureza del zinc, correspondería que la clasificación se realice en la partida 7907, cuya nota explicativa precisa: **Nota explicativa de la partida 7907. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: [...] 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).** **Nota explicativa de la partida 7508. A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. **Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habérsele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertidos en ánodos para niquelar:** a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados,

cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) *Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05).* d) *Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06).*

Partida arancelaria 7502

75.02 NÍQUEL EN BRUTO

7502.10 – Níquel sin alea.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

Nota explicativa de la partida 7502. El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En alguna de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el níquelado o para la producción de polvo en níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de níquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para níquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para níquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para níquel de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. En esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04). [Énfasis agregados] 8.17. De las notas explicativas, se desprende que la partida 79.07 privilegia la condición del tipo de bien (zinc) en cuanto a su grado de pureza, mientras que la partida 75.08 privilegia el grado de manufactura empleado en el producto; sin embargo, aquella se constituye en una partida residual, señalando que en dicha partida se incluyen "todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo", de modo que no se descarta que en la partida 7901 exista cierto grado de manufactura, aunque sea en un nivel primario.

8.18. Ahora bien, respecto a los productos y manufacturas contenidos en la mencionada partida, se constata que se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que por lo general están descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etcétera, trabajos que no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. 8.19. Asimismo, de acuerdo al Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, se tiene que la empresa exportadora ha declarado que la mercancía califica como "ánodo de zinc y es utilizado en procesos de galvanoplastia". Siendo ello así, se advierte que, en efecto, la partida 7907 —conforme lo determina su nota explicativa— comprende los ánodos empleados en galvanoplastia cuyas características se encuentran estipuladas en el apartado A de la nota explicativa de la partida 7508 —conforme a la remisión expresa—, en la cual se exige que dichos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, **deben** encontrarse provistos de ganchos para colgarlos o estar roscados o taladrados, etcétera. Por lo tanto, resulta insuficiente que el producto califique como un ánodo o tenga la forma esférica, sino que deben constituirse determinadas características, entre ellas la de contar con ganchos. 8.20. Cabe indicar que, de acuerdo a la primera y sexta regla general para la interpretación de la Nandina, conforme hemos señalado en el considerando

9.10 de esta resolución, se debe privilegiar una interpretación literal del texto, de modo que resultaría arbitrario obviar las características expresamente estipuladas en las notas explicativas de la partida 7907, ya que ello implicaría soslayar el carácter ordenador, armonizador y uniforme del sistema de clasificación arancelaria, con las implicancias económicas y administrativas que se deriven de una inadecuada identificación de la partida arancelaria de la mercancía. 8.21. Además, se debe advertir que la propia nota explicativa de la partida 75.08 —a la que se remite expresamente la partida 79.07 y que, por ende, es de observancia obligatoria— excluye a "las bolas en bruto" —que se encuentran desprovistas de ganchos— aun cuando estas sean utilizadas mediante otros mecanismos para níquelado (como el uso de "cestas de titanio"), de modo que incluso si solo se trata del producto en forma esférica a ser usado mediante cestas para el mismo propósito de níquelado, su clasificación es derivada a "níquel en bruto" dentro de la partida 7502. 8.22. De lo expuesto, se desprende que el cambio de forma del bien no constituye un elemento relevante para determinar que el producto sea clasificado en una u otra partida, sino que lo relevante es verificar el grado de pureza, así como el grado de intervención en la manufactura empleada en el tipo de bien. Para estar dentro de la partida 79.07, se requiere necesariamente que la mercancía se encuentre provista de ciertas características; en el caso, es preciso que los ánodos cuenten con los ganchos, conforme lo establece expresamente el apartado A de la nota explicativa 75.08, que resulta de observancia inexcusable para calificar como ánodo empleado en galvanoplastia a que se refiere la partida 79.07, por la propia remisión expresa que se realiza en su nota explicativa. 8.23. Por su parte, se tiene que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto en distintos grados de pureza, haciendo referencia a distintas formas; sin embargo, de su nota explicativa, se evidencia que lo característico de dicha partida es el grado de pureza del zinc, y que este puede presentarse en diversas formas (masas, lingotes, placas, entre otros) y ser usado en procesos que no impliquen una pérdida del grado de pureza exigible para su clasificación en alguna de las siguientes subpartidas:

Partida

79.01

ZINC EN BRUTO

– Zinc sin alea

7901.11.00.00 – Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de zinc

[...]

8.24. Siendo ello así, el hecho de que la partida tenga como título "zinc en bruto" no significa que excluya de facto cualquier grado de manufactura, como lo han entendido el Tribunal Fiscal y la empresa recurrente, al concluir que la mercancía no podría clasificarse en la partida 79.01, en tanto no se trataría de una materia prima sino que habría pasado por un proceso de manufactura, lo que presuntamente motivaría que deba clasificarse en la partida 79.07, apoyándose en estudios técnicos para sostener que las mercancías pueden mantener su calidad de ánodo aun cuando no se encuentren provistos de ganchos, dado que existirían otras técnicas para su uso en galvanoplastia. 8.25. Sin embargo, como hemos referido antes, la partida 7907 exige dicha característica —la presencia de ganchos, o de roscados o taladrados para insertar los ganchos— que no puede ser soslayada, por lo que atendiendo al grado de pureza que presenta el producto exportado y no habiéndose observado un proceso de manufactura específico que pueda comprenderse en las demás partidas, corresponde su clasificación en la partida 7901.11.00.00. 8.26. Por lo tanto, de acuerdo a los fundamentos expresados precedentemente, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las causales analizadas en este considerando, por lo cual devienen **infundadas**. **NOVENO: Inaplicación del principio de legalidad y contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas—causal i)—** 9.1. La recurrente sostiene que la administración tributaria emitió la Resolución N° 2131-1998, que resolvió clasificar el producto "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00, criterio que estuvo vigente hasta el diez de junio de dos mil dieciocho, cuando se publicó la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, que modificó dicho criterio y estableció que las mencionadas mercancías deberían estar clasificadas en la partida 7901.11.00.00; sin embargo, afirma la empresa, las declaraciones aduaneras de mercancías fueron numeradas antes de la modificación del mencionado criterio, por lo que no correspondería su aplicación en el presente caso. 9.2. Previamente a iniciar el análisis casatorio, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Ley General de Aduanas. Artículo 149. Las modificaciones en las**

clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]” **Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General.**

Título preliminar. Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo. 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 9.3. En el caso concreto, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificar el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. [Énfasis agregado] 9.4. Conforme se observa, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, emitida el diez de octubre de mil novecientos noventa y ocho, clasificó el producto “bolas de zinc” en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Asimismo, se verifica que el criterio de clasificación señalado en dicha resolución correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. No obstante, en línea con lo señalado en los considerandos precedentes de esta resolución, las mercancías materia de controversia deben ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00, atendiendo a su grado de pureza. 9.5. Por lo tanto, en el caso concreto, aun cuando la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-013467, del ocho de febrero de dos mil dieciocho, fue numerada antes de la modificación del criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, no correspondería su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución no se corresponde a los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo a sus características físicas y a su grado de pureza. 9.6. Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene infundada. **DECISIÓN:** Por las consideraciones, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés (foja mil veintinueve). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número veintinueve, del primero de febrero de dos mil veintitrés (foja novecientos noventa y cinco), que, reformando la sentencia de primera instancia, **declaró fundada** la demanda; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Por último, **SE DISPONGA** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, PROAÑO CUEVA, GUTIÉRREZ REMÓN. **EL VOTO DEL SEÑOR JUEZ**

SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE: VISTOS: El recurso de casación interpuesto por la parte demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés, contra la sentencia de vista contenida en la Resolución número veintinueve del uno de febrero de dos mil veintitrés (fojas novecientos noventa y cinco a mil doce del Expediente Judicial Electrónico - EJE²²), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que, entre otros, **revoca** la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (fojas seiscientos setenta y siete a seiscientos noventa y cuatro), que declaró infundada la demanda; **reformándola**, declaró fundada la demanda. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** Con escrito del veintiséis de agosto de dos mil veintinueve, la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT** presentó demanda en contra Zinc Industrias Nacionales S.A. y el Tribunal Fiscal, formulando las siguientes pretensiones: **a) Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03868-A-2021, que revoca la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2019-660, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”. **b) Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La demanda se sustentó principalmente en lo siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso, a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”, de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, para aplicaciones como por ejemplo en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; el producto exportado – las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” – sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: “Partida 79.01: Cinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc”. **g)** Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas,

palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Agrega que las referidas notas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización — es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **h)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica; tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **i)** Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para niquelado; es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de niquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por estas razones, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00. **j)** Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pues solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **k)** Finalmente, con relación a la frase “proceso industrial de la magnitud”, no precisa a qué “proceso” se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refiere al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **La sentencia de primera instancia.** El Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la resolución número doce del veinticinco de julio de dos mil veintidós que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. Son fundamentos de la decisión los siguientes: Los fundamentos de la sentencia son los siguientes: **a)** En cuanto al producto denominado “bolas de zinc de 40 mm y 50 mm” no existe discusión sobre el proceso de producción, el cual consta de las siguientes etapas: 1) materia prima: zinc electrolítico, 2) preparación de la carga, 3) fusión, 4) pozas de agua, 5) escoriado, 6) control de calidad, 7) lingoteo, 8) embalaje, 9) pesaje, 10) producto terminado: bolas de zinc. Además, su composición química es: aluminio (Al): 0.0005%, cobre (Cu): 0.015%, hierro (Fe): 0.002%, plomo (Pb): 0.003%, cadmio (Cd): 0.0001%, estaño (Sn): 0.0001%, Zinc (Zn): 99.995%; de acuerdo a los resultados de los ensayos del laboratorio del Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú. **b)** De acuerdo a las Notas Explicativas de la partida 79.01, esta comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. A su turno la nota explicativa de la partida 79.07 señala que en esta partida se incluyen todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes (79.01 a 79.05), en la nota 1 de la sección XV, en los capítulos 82 u 83, o en otra parte de la nomenclatura; además señala que en esta partida se clasifican, entre otros, los ánodos empleados en galvanoplastia, y que se debe ver lo señalado en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **c)** En consecuencia, el producto denominado “bolas de zinc” debe ser clasificado en la partida 79.07.00: “Las demás manufacturas de zinc”, y, teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00: “Las demás”, del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Por tanto, la clasificación realizada por el Tribunal Fiscal en la

Resolución N° 09633-A-2021 se encuentra arreglada a ley. **d)** La codemandada Zinc Industrial Nacionales S.A., en el procedimiento administrativo, ha presentado una serie de fotografías de sus productos, las bolas de zinc, que fueron tomadas en cuenta por los laboratorios respectivos de la Universidad Nacional de Ingeniería y la Pontificia Universidad Católica del Perú, para su evaluación respectiva y se emitan los informes técnicos. Asimismo, se entregaron muestras del producto para el análisis respectivo a dichas universidades y estas concluyeron coincidentemente que el producto es un ánodo de zinc empleado para la galvanoplastia; mientras que la SUNAT únicamente pretende desvirtuar las características del producto con lo que alega y con un medio probatorio nuevo extemporáneo, con lo cual no derrota el análisis realizado por las referidas instituciones estatales y privadas. **e)** Mediante escrito del veintiocho de junio de dos mil veintidós, la demandante SUNAT presentó el medio probatorio extemporáneo denominado “Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, Año XXXIX, N° 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós”, que publicó la Resolución 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la nomenclatura común. **f)** Se observa de autos que en el año dos mil dieciocho la empresa demandada, mediante su Agencia de Aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 40 y 50 mm”, asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00, acogiéndose a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente litis se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se emitió recién el veinte de junio de dos mil veintidós. Consecuentemente, dicho criterio vinculante es desde la fecha citada para adelante y no en forma retroactiva en el tiempo, de acuerdo a la normativa citada precedentemente. A ello se suma que la propia resolución en su artículo 2 señala de manera expresa: “La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena”. Por lo tanto, resulta válido afirmar que las conclusiones expuestas en el citado precedente respecto a la clasificación arancelaria no son vinculantes retroactivamente. **Sentencia de Vista.** La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la Resolución número veintuno con fecha uno de febrero de dos mil veintitres y resuelve, entre otros, revocar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda, y, reformándola, declara fundada la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: **a)** Como primer, segundo, tercer y cuarto agravio de su recurso de apelación, la SUNAT señala que el Juzgado no tuvo en cuenta la denominación de la mercancía al momento de ser numerada. Tampoco consideró que el hecho de que la mercancía haya pasado por un proceso de manufactura y se haya obtenido ánodos de zinc para galvanoplastia, no implica que deje de ser zinc en bruto. Tampoco consideró las notas explicativas al considerar que los ánodos de zinc se clasifican en la partida 79.07 sin que estos tengan ganchos. **b)** Se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la partida 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. **c)** Respecto al Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP (folios ciento sesenta a ciento setenta y nueve del expediente administrativo electrónico) y el informe técnico emitido por el Laboratorio No 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI (folios 195 a 211 del EAE), cabe señalar que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales, necesariamente deban contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto contar con los dispositivos que le podrían servir para colocarles ganchos. No obstante, los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las bolas de zinc (50 mm), característica que se encuentra

señalada claramente en la subpartida nacional 79.01.11., conforme a las notas explicativas del Sistema Armonizado. **d)** Resulta necesario tener en cuenta lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07. Así, para que el producto denominado “bola de zinc” se clasifique en dicha partida, tiene que cumplir los siguientes requisitos: i) tiene que ser una manufactura de zinc y ii) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. En este punto, se debe observar lo descrito en el apartado A de la partida 75.08, el cual señala que “los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se tratan de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos”. Según lo expuesto en el Informe Técnico No ICP/INF028/2018 emitido por el instituto adscrito a la PUCP, se desprende que, en cuanto a las bolas y medias bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia, es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, los cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es propio de la cesta y no de cada ánodo (bola o media bola). **e)** Cabe señalar que el capítulo 79 de la sección XV de las notas explicativas señala que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc. En ese sentido, cuando se apliquen las referidas notas para sustentar la clasificación arancelaria de la mercancía importada como ánodos empleados en galvanoplastia, debe ser como zinc en bruto. Consecuentemente, sustentar que le corresponde otra clasificación, teniendo como base únicamente lo expuesto en los informes antes indicados, no resulta suficiente para concluir que las bolas de zinc deben ser clasificadas como manufacturas de zinc. Asumir ello implicaría ir en contra de la normativa vigente, que establece las características de los ánodos de níquel y de los ánodos de zinc. En consecuencia, corresponde estimar los agravios invocados. **Causales declaradas procedentes.** Mediante resolución casatoria de fecha veinte de junio de dos mil veinticuatro, este Colegiado Supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, respecto de las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación de los numerales 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **b) Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación citra petita y motivación incongruente.** **c) Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica.** **d) Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil, y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** **e) Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** **f) Infracción normativa por aplicación indebida de las Notas Explicativas de las Partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida N° 7901, y de la primera y sexta regla general** **g) Inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; h) Infracción normativa por interpretación errónea de las Notas Explicativas del Capítulo 79 i) Inaplicación del principio de legalidad y contravención al artículo 149° de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053. II. CONSIDERANDOS: Finalidad del Recurso de Casación. 1. En principio, debemos establecer que la Constitución prescribe que a la Corte Suprema le corresponde fallar en casación²³ y que el recurso extraordinario de casación tiene como finalidad la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia²⁴. 2. En un Estado constitucional, esta finalidad debe traducirse en la realización de principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. En este sentido, debemos asumir que la Corte Suprema, como órgano de vértice, tiene la función de establecer y fijar la interpretación de las disposiciones normativas en base a buenas razones o, como refiere Taruffo (Taruffo, 2005) a la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales se funda la interpretación de las disposiciones normativas²⁵. **I. ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS PROCEDENTES.** Análisis del recurso de casación presentado por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**. El análisis únicamente será complementario a lo resuelto en la novena infracción normativa de naturaleza material, debido a que el que suscribe Juez**

Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N°11962-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diez de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. En ese sentido, el análisis complementario es el siguiente: **Novena infracción normativa. Inaplicación del principio de legalidad y contravención al artículo 149° de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.** 3. La disposición normativa señala lo siguiente: **Ley General de Aduanas. “Artículo 149.- Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...] El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior.” Ley del Procedimiento Administrativo General- Ley N° 27444. Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.** 4. El argumento principal de la recurrente es que la Sala Superior, validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. 5. En el presente caso, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo No 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional No 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo 119-97-EF.* (Énfasis agregado) 6. Como se observa del texto de la Resolución de Intendencia Nacional clasificó el producto “bolas de zinc” en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, ésta sigue reglas respecto a la forma de obtención y presentación; es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. 7. En esa línea, la propia Resolución de Intendencia Nacional alude que dicha clasificación debe realizarse en aplicación de la primera y sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura

y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y **aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF**. 8. Al respecto y dada la dinamicidad en la que se apoyan las normas aduaneras, se tiene que el Decreto Supremo N° 119-97-EF sobre el que se fundamentó la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-2998, se encuentra derogado, esto debido a que el Sistema Armonizado y el Arancel de Aduanas son actualizados periódicamente, por lo que en el presente caso, como advierte la Administración Aduanera, al ser la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-41-013467 del **8 de febrero de 2018**; es aplicable la normativa vigente al momento de los hechos, esto es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación, respecto al capítulo 79. 9. En efecto, mediante Decreto Supremo N° 239-2001-EF se aprobó el Arancel de Aduanas que entró en vigencia el 1 de enero de 1998; y en ese sentido, sucesivamente existieron cambios hasta el Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016, el cual es aplicable al caso de autos debido a que la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-41-013467 ha sido numerada el **8 de febrero de 2018** 10. En ese sentido, ya se desarrollaron las razones técnicas por los que corresponde que la mercancía sea numerada en la **partida 7901.11.00.00**, esto es, ser considerado como zinc en bruto atendiendo a su grado de pureza y a lo contenido a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (esto es la necesidad de contar con ganchos para considerarse “ánodo para galvanoplastia”), distinto a las demás manufacturas de zinc que contiene la Partida 7907.00.90.00 y a la que alude el recurrente. 11. Por tanto, por los argumentos antes expuestos, corresponde declarar infundada esta causal. **DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diez de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADA** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, Lima, contenida en la resolución número veintiuno del uno de febrero de dos mil veintitrés que, entre otros, revoca la sentencia contenida en la resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós, que declaró infundada la demanda; reformándola, declaró **FUNDADA** la demanda. S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO. **EL VOTO EN DISCORDIA DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR Y DIAZ VALLEJOS, es como sigue: TEMA:** CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE MERCANCÍA **SUMILLA:** Las mercancías de zinc, que son sometidas a un procedimiento de manufactura, se transforman en el producto denominado “bolas de zinc” y “medias bolas de zinc”, para ser convertidas en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, por lo que no corresponde su clasificación en la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino en la partida 79.07, en la medida que han tenido un grado importante de intervención y que esto se encuentra acreditado mediante los informes técnicos o periciales respectivos, conforme se desprende de autos; no es una condición necesaria que tengan ganchos a fin de que sean considerados ánodos, ya que la nota explicativa vinculada a la referida partida hace referencia a los taladrados o roscados, los cuales no requieren de ganchos, y porque se pueden emplear otros instrumentos, como las canastillas, para los procesos industriales o químicos para los que son destinados. **PALABRAS CLAVE:** bolas de zinc, galvanoplastia, partidas 79.01 y 79.07 **LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA:** I. **VISTA:** La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **OBJETO DEL RECURSO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés (fojas mil veintiuno a mil ochenta y seis del expediente judicial electrónico - EJE²⁶), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veintiuno, del primero de febrero de dos mil veintitrés (fojas novecientos noventa y cinco a mil doce), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Tema

Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revocó** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (fojas seiscientos setenta y siete a seiscientos noventa y cuatro), que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declaró fundada** la demanda en todos sus extremos. **ANTECEDENTES: 1.1. Demanda.** Mediante escrito presentado por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) el veintiséis de agosto de dos mil veintiuno (fojas tres a treinta y ocho), se postuló las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Solicita se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03868-A-2021, que revoca la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2019-000660, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”. **Pretensión accesoria:** Solicita se declare que las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, que no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima el beneficio de restitución de derechos arancelarios, al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La parte recurrente en el escrito de su demanda argumentó lo siguiente: **a)** La administración tributaria refiere que, mediante la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-41-013467, numerada el ocho de febrero de dos mil dieciocho, seleccionada a canal naranja, Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima, mediante su agencia de aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 50 y 40 mm”, asignándoles la subpartida nacional 7907.00.90.00, y pidió la restitución los derechos arancelarios (*drawback*) por las mercancías exportadas. Esto fue evaluado por la administración, que advirtió que a las mercancías exportadas no les correspondía la subpartida nacional 7907.00.90.00, sino otra, que se encontraba dentro del listado de subpartidas nacionales excluidas del beneficio de restitución de derechos arancelarios aprobado por Decreto Supremo N° 102-2002-EF²⁷; por ello, rechazó su solicitud por el incumplimiento de un requisito sustancial. Esta decisión fue apelada y elevada al Tribunal Fiscal, que revoca la resolución de la demandante. **b)** Precisa que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en su Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-RF y no en la 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contenciosa. **c)** El Arancel de Aduanas aprobado en el año dos mil dieciséis se expide considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado. Incluso, a la fecha de presentación de esta demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmienda aprobada por la Organización Mundial de Aduanas en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el primero de enero de dos mil veintidós. **d)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente, ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **e)** La norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas y el índice de criterios de clasificación. **f)** La clasificación arancelaria de mercancías es el método sistemático que, de acuerdo con sus características técnicas y la aplicación de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura basada en el Sistema Armonizado contenido en el Arancel de Aduanas, permite identificarlas con un código numérico (subpartida nacional) y su respectiva descripción arancelaria. **g)** Del análisis merceológico (características) de las bolas de zinc de 40 y 50 mm, de acuerdo a la documentación presentada por la empresa demandada, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, en aplicaciones, como, por ejemplo, la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **h)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima

no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física. Vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; es decir, el producto exportado —las “bolas de zinc 40 y 50 mm”— sigue siendo zinc en bruto. **i)** Habiendo determinado por sus características que las “bolas de zinc 40 y 50 mm” son lingotes en forma de bola, zinc en bruto, pasamos a exponer el análisis arancelario siguiendo los informes emitidos por la División de Clasificación Arancelaria de la Intendencia Nacional de Desarrollo e Innovación Aduanera. **j)** El capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicado al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: “Partida 79.01: Cinc en bruto [...] Partida 79.07: Las demás manufacturas de cinc”. **k)** Las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estrado, extrusión, refundición, etc. **l)** El molde o lingotera que contiene el metal líquido (producto de la refundición) puede ser esférica, semiesférica, entre otras formas primarias. **m)** La expresión “en bruto” se encuentra recogida en todas las partidas de los metales comunes de la sección XV del Arancel de Aduanas. Conforme a los alcances que brindan las notas explicativas, pueden presentarse como masas, lingotes, bloques, panes, cubos, cilindros, tochos, planchones, placas, plaquitas, palancón, palanquillas, galápagos, briquetas, arandelas, bolas, varillas, entre otras. Y, por el contrario, no se considera “en bruto” cuando el metal ha sido posteriormente sometido a procesos de tratamiento tales como el laminado, forjado, extrudido, estrado, estampado u otros procesos mecánicos superiores a simples deformaciones plásticas, recortes o desbarbados groseros. **n)** Las notas explicativas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización —es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estrado, extrusión, refundición, etc. **o)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estrado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica. Tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) ni está roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **p)** Habiendo determinado que las “bolas de zinc 40 y 50 mm” exportadas por la empresa codemandada se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 79.01.11.00.00 (zinc en bruto, sin alear, con un contenido de zinc superior o igual al 99.995% en peso) y que dicha subpartida nacional se encuentra dentro del listado de subpartidas excluidas del beneficio, se concluye que el rechazo e improcedencia de otorgamiento del beneficio se encuentra arreglado a derecho. **q)** La partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), la cual señala que la mercancía que se clasifique en ella debe presentar las características propias de un ánodo para niquelado, es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de niquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por tales razones, las bolas de zinc de 40 y 50 mm no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07. **r)** El Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. El tribunal se apoya también en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pero solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **s)** Finalmente, con relación a la frase “proceso industrial de la magnitud” no precisa a qué “proceso” se refiere, si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refleja al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, ha demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **1.2. Sentencia de primera instancia.** La Jueza del Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con

Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución número dos, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (fojas seiscientos setenta y siete a seiscientos noventa y cuatro), resolvió declarar infundada la demanda interpuesta por la SUNAT. Expone los siguientes fundamentos: **a)** El Juzgado refiere que el proceso de manufactura por el cual se transforma la materia prima zinc electrolítico a “bolas de zinc de 40 y 50 mm” no implica en sí un cambio drástico en la materia prima, pero no por ello deja de ser un proceso de manufactura pues este implica el cambio de una materia prima a un producto final utilizando mano de obra o maquinaria especializada. Así se ha indicado en el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería; por lo que no resulta acertado lo señalado por la SUNAT respecto a que el producto “bolas de zinc” —que, para el Juzgado, son ánodos de zinc— es en realidad zinc en bruto. **b)** El Juzgado refiere que se cumplen los requisitos establecidos en la nota explicativa de la partida 79.07, pues las “bolas de zinc” son una manufactura producida a partir del zinc electrolítico, y son ánodos empleados en galvanoplastia, y si bien no cuentan con los ganchos para ser colgada, o están roscadas o taladrados para colocarles los ganchos, ello no implica que no se pueda clasificar al producto en la partida 79.07, toda vez que, por un lado, el apartado A de la partida 75.08 hace referencia a los ánodos de níquel. **c)** El Juzgado refiere que las reglas generales para la interpretación de la nomenclatura señalan, en el inciso a) de la tercera regla, que cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la regla 2b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Teniendo en cuenta ello, para el producto denominado “bolas de zinc”, que es un ánodo empleado para la galvanoplastia, la partida 79.07 es la partida con la descripción más específica, por lo que tiene prioridad sobre otras partidas y no se puede descalificar su inclusión en dicha partida únicamente por no contar con un gancho. **d)** Añade el Juzgado que dicha clasificación se ve reforzada con el Informe Técnico de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la UNI sobre las diferencias entre el zinc bruto y el ánodo de zinc para galvanoplastia, cuando precisa que el zinc en bruto se obtiene de un proceso primario y que tiene diferente grado de pureza, mientras los ánodos de zinc para galvanoplastia se obtienen de un proceso secundario de transformación o manufactura que requiere alta pureza, superior a 99.99 de zinc. **e)** El Juzgado refiere que, respecto a lo alegado por la parte demandante SUNAT, los productos denominados “bolas de zinc” —que son ánodos de zinc empleados para la galvanoplastia, obtenidos a partir de un proceso de manufactura de la materia prima zinc electrolítico— no pueden dejar de ser ánodos de zinc únicamente porque no cuentan con un gancho. Por otro lado, en cuanto a que deben presentarse acompañados de una canastilla, esto resulta ser un error de interpretación de la SUNAT por cuanto ello no se encuentra establecido en las notas explicativas de la partida 79.07 como una característica que deba tener un ánodo de zinc para galvanoplastia; tampoco se desprende ello del apartado A de la partida 75.08, pues si bien señala que “Los ánodos para niquelar de tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la nota explicativa de la partida 75.02)”, ello se refiere a formas de níquel en bruto, lo que para el presente caso no resulta de aplicación pues las características que debe tener el zinc para ser considerado en la partida 79.01 —“Zinc en bruto” se encuentran en dicha partida y en las notas explicativas respecto a dicha partida. **f)** Asimismo, refiere el Juzgado que se debe tener en cuenta que se observa de autos que el ocho de febrero de dos mil dieciocho la empresa demandada, mediante su agencia de aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 40 y 50 mm”, asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00 y acogiéndose a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente litis se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se ha dado recién el veinte de junio de dos mil veintidós. Consecuentemente, dicho criterio vinculante está en vigor desde la fecha citada para adelante y no en forma retroactiva en el tiempo. **1.3. Sentencia de segunda instancia.** La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia de vista contenida en la resolución veintiuno, del uno de febrero de dos

mil veintitrés (fojas novecientos noventa y cinco a mil doce), resolvió lo siguiente: **REVOCAR la sentencia contenida en la resolución número doce, de fecha 25 de julio de 2022 corriente de folios 677 a 694 del EJE, que declaró infundada la demanda. REFORMANDOLA, se declara FUNDADA la demanda; en consecuencia, se declara la NULIDAD TOTAL de la RTF N° 03868-A-2021, en cuanto revoca la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2019-000660, por la aplicación incorrecta de la clasificación arancelaria.** Expone los siguientes fundamentos: **a)** La Sala Superior refiere que, para clasificar una mercancía, se tiene como punto de partida su análisis merceológico, el cual en principio fue realizado por la SUNAT. En ese sentido, se hizo un análisis respecto a las características merceológicas de la mercancía en cuestión y se tuvo en consideración la información técnica proporcionada por la empresa. Esta información sirvió para la elaboración del Informe N° 183-2018-SUNAT/313300, del nueve de marzo de dos mil dieciocho, emitido por la División de Clasificación Arancelaria. Según este informe, el producto "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc" presenta las siguientes características: **i)** las muestras se presentan en forma de bolas y medias bolas de zinc; **ii)** según el diagrama de proceso se tienen las siguientes etapas de producción: zinc metálico, fundición, análisis químico, colada, moldeo/desmoldeo, tamboreo, inspección de calidad y empaque; **iii)** son elaboradas con zinc metálico de alta pureza 99.99% SHG (*special high grade*). **b)** La Sala Superior refiere que la administración sostiene, sobre los productos consistentes en "bolas de zinc" exportados, que les corresponde ser clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00, en aplicación de la primera y sexta reglas generales de interpretación del Arancel de Aduanas del dos mil doce. Dicha subpartida nacional se encuentra excluida del beneficio de restitución de derechos arancelarios - *drawback*, según Decreto Supremo N° 127-2002-EF. Además, la SUNAT añade principalmente que los productos exportados no califican como ánodos empleados en electrogalvanoplastia de la partida 79.07, toda vez que no se presentan con ganchos, ni tienen roscados o taladrados para colgarlos los ganchos, de conformidad con las notas explicativas de la partida 79.07 (demás manufacturas de zinc) y en aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08 (demás manufacturas de níquel). **c)** Asimismo, sostiene que el capítulo 79 de la sección XV de las notas explicativas señala que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc, por lo que corresponde aplicar las referidas notas para sustentar que los productos exportados por la codemandada no son ánodos empleados en electrogalvanoplastia clasificados en la partida 79.07. **d)** La Sala Superior indica que, en el caso concreto, se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la subpartida nacional 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y a la normativa arancelaria vigente. **e)** Añade la Sala Superior, respecto a los informes técnicos adjuntados en el presente caso —**i)** Informe N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú – PUCP, y **ii)** informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería – UNI— que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada) —los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales— necesariamente deban de contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto que no cuentan con ninguno de los dispositivos que les podrían servir para colocarles un gancho. No obstante, los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las mercancías denominadas "bolas de zinc", característica que se encuentra señalada claramente en la partida nacional 79.01, conforme a las notas explicativas del Sistema Armonizado. **f)** De igual modo, resulta necesario tener en cuenta lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07. Así, para que el producto denominado "bolas de zinc" se clasifique en dicha partida tiene que cumplir los siguientes requisitos: **i)** tiene que ser una manufactura de zinc y **ii)** tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. En este punto, debe observarse lo descrito en el apartado A de la partida 75.08, el cual señala que "los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas", y, para clasificarse en

esta partida, deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o estar roscados, taladrados, etc., para colocarles los ganchos. Según lo expuesto en el Informe Técnico N° ICP/INF028/2018, emitido por el instituto adscrito a la PUCP, se desprende que, en cuanto a las bolas y medias bolas de zinc usados como ánodos para galvanoplastia, es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). De acuerdo a lo anterior, cabe señalar que el capítulo 79 de la sección XV de las notas explicativas señala que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc. En ese sentido, cuando se apliquen las referidas notas para sustentar la clasificación arancelaria de la mercancía (exportada como ánodos empleados en galvanoplastia), el resultado debe ser que lo que corresponde es considerarla como zinc en bruto. Ahora, el sustentar que le corresponde otra clasificación, teniendo como base únicamente lo expuesto en los informes antes indicados, no resulta suficiente para concluir que las bolas de zinc deben ser clasificadas como manufacturas de zinc. Asumir ello implicaría ir en contra de la normativa vigente que ha establecido las características de los ánodos de níquel y de los ánodos de zinc. **1.4. Del recurso de casación y el auto calificatorio.** El recurso de casación presentado por Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima fue declarado procedente por esta Sala Suprema mediante auto calificatorio del veintitrés de enero de dos mil veinticuatro (fojas trescientos ochenta y tres a trescientos noventa y nueve del cuaderno de casación), por las siguientes causales²⁸: **INFRACCIONES NORMATIVAS VINCULADAS A LA NULIDAD DE LA SENTENCIA DE VISTA: a) Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú.** Sostiene que la Sala Superior inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación por limitarse a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior; asimismo, que la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa pues realiza afirmaciones contradictorias que no permite transmitir de forma coherente las razones en las que apoya su decisión. Agrega que la Sala Superior no explicó por qué define a los productos como "lingotes" a pesar que no cumplen con las normas técnicas aplicables al respecto, pese a que su representación advirtió dicho aspecto en reiteradas oportunidades. Al respecto, en la sentencia de vista no se citan las notas explicativas que le permitan concluir que las bolas podrían ser consideradas una forma de "lingote"; al contrario, únicamente se limita a repetir lo señalado por la Administración Aduanera en lo que respecta a lo contemplado en la Sección XV del Arancel de Aduanas, con lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Asimismo, la sentencia de vista no ha desvirtuado el argumento referido a que la Nota Explicativa de la partida 7901 de la Nomenclatura del Sistema Armonizado, establece que esta partida incluye zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza "en masas lingote, placas, palanquilla o formas similares en garantía", más de ninguna forma incluye a las formas "bolas", "medias bolas" o "domes", lo cual fue expuesto en la contestación de la demanda presentada por la recurrente así como en diversos escritos posteriores. Precisa, igualmente, que la Sala de mérito ha incurrido en motivación insuficiente, toda vez que no se pronunció respecto al argumento referido a que de acuerdo con la Nota Explicativa 7901 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la galvanización, sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electro galvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la administración aduanera. El argumento contrariaba directamente la postura adoptada por la Sala Superior y se sustentaba en el mismo dispositivo, e incluso en las notas explicativas asociadas a la partida 7901; y nuevamente no mereció pronunciamiento alguno. Indica que queda demostrado que la Sala Superior se ha limitado a dar cuenta de su postura en la sentencia de vista, sin sustentar los argumentos de la recurrente, que también se basaban en la aplicación de las notas explicativas del Sistema Armonizado, y que, al tratarse de una interpretación distinta de dichos dispositivos, merecían mínimamente un sustento de por qué su postura era la mejor entre ambas propuestas alcanzadas por las partes del proceso, conforme lo estableció el Tribunal Constitucional, más aún si existen extremos en la sentencia de vista que no cuentan con sustento técnico y se desconocen resoluciones sin sustentar su apartamiento. **b) Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50° del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal por**

motivación citra petita y motivación incongruente. Alega que la Sala Superior omitió total pronunciamiento respecto de la vulneración al artículo 149° de la Ley General de Aduanas por parte de la administración aduanera, pues se apartó de su propio criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 pese a que se encontró vigente a la fecha de despacho de las mercancías materia de clasificación. Asimismo, no se explica por qué en el proceso signado bajo Expediente N° 72-2020 se determinó que en efecto se configuraron las vulneraciones normativas denunciadas por su representada, mientras que en el presente caso –idéntico al antes mencionado– se arribó a una conclusión opuesta, esto es, validando la clasificación arancelaria establecida por la administración. En adición, señala que proporcionó Informes Técnicos emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP y la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI, para sustentar técnica y jurídicamente la clasificación arancelaria de las mercancías analizadas, sin embargo, dichos documentos no fueron analizados por la Sala, configurándose un pronunciamiento incongruente (citra petita). Asimismo, omitió total pronunciamiento respecto de reiteradas jurisprudencias invocadas por la recurrente en las cuales se analiza técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia del presente proceso. Por otro lado, alega que no se ha vertido pronunciamiento sobre la jurisprudencia invocada, en las cuales también se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de clasificación en el presente caso, esto es, lejos de analizarlas, simplemente señala que no existe obligación alguna de resolver de la misma manera. En consecuencia, se advierte que en este extremo la Sala Superior incurre en un pronunciamiento citra petita e, incluso, contraviene el criterio establecido por la Corte Suprema en la Casación N° 4703-2017, lo que solicita sea advertido por esta Sala Suprema. **c) Inaplicación del artículo 55° de la Constitución Política del Perú, del artículo 1° de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica.** Refiere que se debió iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial, porque en la sentencia de vista se reconoció que el marco normativo aplicable era el Arancel de Aduana 2017 aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, no se percató que el Arancel de Aduanas sobre el cual se discute la materia de controversia fue aprobado por una Norma Andina (Decisión N° 812) y que se encontraba en discusión la aplicación de la Resolución N° 2272 de la Comunidad Andina. Por ello, partiendo de lo expresamente reconocido por la Sala de mérito, si bien la norma aplicable para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa es el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, este fue aprobado sobre la base de la Decisión N° 812 (norma jurídica comunitaria) que aprueba la Nomenclatura Común NANDINA, por tanto, toda vez que la controversia se basa en la interpretación y alcances de partidas arancelarias, resultaba válido solicitar interpretación prejudicial de las mismas, pues en el fondo se están interpretando normas comunitarias. Agrega que la Sala Superior inaplicó el artículo 55° de la Constitución Política del Perú, pues no consideró la Decisión N° 812, a través de la cual se aprueba la Nomenclatura Nandina que es una norma comunitaria y que forma parte de nuestro ordenamiento jurídico, y que al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, se incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA), vulnerando de esa manera el derecho de defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redundó en la inaplicación del artículo 55° de la Constitución Política del Perú y artículo 1° de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. Añade que existe un caso sustancialmente idéntico al presente, en el cual se ha decretado el inicio del procedimiento de interpretación prejudicial vinculado al expediente N° 72-2020, en el que no solo se declaró procedente el recurso de casación de la administración, sino que, inicio el procedimiento de interpretación prejudicial. Finalmente, señala que la Sala de mérito inaplicó el principio de seguridad jurídica, al soslayar lo dispuesto por el artículo 33° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en virtud del cual correspondía iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial. **d) Inaplicación del artículo 197° del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú.** Manifiesta que la Sala Superior solo dio cuenta de los Informes Técnicos de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP y de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI, mas no los analizó, aduciendo que los mismos no señalaban el porcentaje de zinc, pese a ser documentos de gran relevancia en los que

constaban un análisis técnico y legal realizado por peritos especializados. Agrega que, ni la parte demandante desconoce su mérito probatorio, por el contrario, intenta desvirtuar su contenido bajo un análisis de las partidas y notas explicativas del arancel, sin corresponder que la Sala Superior lo desconozca. Alega que no se ha valorado el contenido técnico de cada uno de sus informes técnicos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no se ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso, por lo que se configuró la vulneración a la debida valoración probatoria. Añade que correspondía analizar el contenido técnico de cada uno de los informes y cumplir con los parámetros de valoración probatoria, más cuando no se conoce el análisis y mérito probatorio de sus informes técnicos en ninguna de las instancias judiciales, vulnerando el derecho a pluralidad de instancias. **e) Inaplicación del numeral 2 del artículo 2° de la Constitución Política del Perú que recoge el principio de igualdad ante la ley e interpretación errónea del artículo 22° de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** Indica que la controversia se circunscribe en determinar la clasificación arancelaria de las mercancías “bolas y medias bolas de zinc”. La que fue previamente dilucidada por la misma Sala Superior que conoció el caso de autos signado bajo el Expediente N° 72-2020, sin embargo, en el presente caso adoptó un criterio totalmente opuesto, solo dando cuenta de su posición sin justificar de manera objetiva y razonable el apartamiento de su primer criterio, dejando incontestados argumentos de suma relevancia y vulnerando el principio de igualdad. Agrega que la Sala Superior señala como sustento de su apartamiento únicamente que tiene como atributo la autonomía e independencia judicial, amparándose en lo dispuesto por el artículo 22° de la Ley Orgánica del Poder Judicial, sin siquiera analizar cuáles son los argumentos por los que se aparta y solo haciendo referencia a los argumentos de la administración, vulnerando con ello los principios de seguridad y predictibilidad jurídica. Finalmente, manifiesta que si la Sala hubiera aplicado el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú e interpretado correctamente el artículo 22° de la Ley Orgánica del Poder Judicial, habría advertido que si bien, excepcionalmente se encontraba facultada a apartarse de su propio pronunciamiento anterior, era necesario que justifique objetiva y razonablemente su apartamiento. **INFRACCIONES NORMATIVAS VINCULADAS A LA REVOCACIÓN DE LA SENTENCIA DE VISTA: f) Aplicación indebida de las Notas Explicativas de las partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina que redundó en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación; y de la primera y sexta regla general.** Refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta regla, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación, y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y si bien podía atender a las Notas de Sección y a las de Capítulo, debía cuidar de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a esta. Atendiendo a dicha regla, indica, se debía verificar si la partida bajo análisis tiene una nota explicativa, para, seguido a ello, determinar si se debe recurrir a otras notas explicativas (en caso de remisión de la propia nota explicativa hacia otra partida), siempre cuidando que al aplicar estas últimas no se extiendan los alcances de aquella partida (o nota explicativa); sin embargo, en el presente caso, ello no ocurrió. Asimismo, sostiene que la Sala interpretó erradamente las reglas en mención, pues hubiera podido advertir que las mercancías no son “lingotes” ni una forma de bruto de zinc, en tanto la partida 7901 no incluía los productos “bolas de zinc”, y que concluir lo contrario significaba una abierta contravención al principio de literalidad, por lo cual no resulta correcta la interpretación de la Sala Superior de la Nota Explicativa de la partida 7901. **g) Inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** Indica que resulta innegable que la estructura del Arancel de Aduanas se encuentra regida por el principio de progresividad, siendo que las partidas y subpartidas se establecen desde las más sencillas a las más complejas, y que la última partida corresponde a una partida residual. Todo ello redundó en que el análisis de clasificación arancelaria de un producto se realice en el siguiente orden y no al revés: 1° determinando si calza en una partida específica; y, en caso ello no ocurra, 2° corresponderá clasificarlo en una partida residual. Este es el orden que debe seguir el análisis -y no de forma inversa- en virtud del principio de progresividad que rige la estructura del

Arancel de Aduanas. Sin embargo, alega que la Sala Superior ha vulnerado abiertamente el principio de progresividad, siendo que se tendría que haber verificado si los productos materia de clasificación cumplían con las características establecidas en alguna de las partidas específicas anteriores (7901, 7902, 7903, 7904 o 7905) a la partida residual (7907) del Capítulo 79, y si la respuesta era negativa, correspondía clasificarlos en esta partida residual. Mas de ningún modo resultaba válido no realizar análisis alguno, pues implicaría admitir que la clasificación de productos en una partida residual está restringida a una lista taxativa, lo que vendría a ser contraria a su naturaleza y al principio de progresividad. **h) Interpretación errónea de las Notas Explicativas del Capítulo 79.** Refiere que la Sala Superior no emite elemento de juicio alguno, solo se limitó a transcribir sin sentido ni lación lo dispuesto por la administración aduanera. Además, no establece sustento legal ni técnico para concluir que el lingote de zinc al ser sometido a los procesos de "fusión" y "colada" sigue siendo un lingote de zinc o zinc en bruto. Agrega que la Sala de mérito estaría aplicando extensivamente lo previsto en las Notas Explicativas del Capítulo 79 para sustentar su posición, realizando una afirmación de facto, pues no es correcto que las referidas Notas Explicativas contemplen el colado y moldeado como trabajos que no afecten a la clasificación. Asimismo, la Sala Superior entiende que las mercancías exportadas en la partida 79.01 pasaron por procesos "simples" y que no alterarían el porcentaje de composición química del zinc. Indica que se han interpretado de forma equivocada las Consideraciones Generales del Capítulo 72, pues ha incluido como "procesos que no modifican la clasificación" los procesos de fusión, fundición y colada; sin embargo, dichos procesos no se encuentran enumerados como tales en dichas Consideraciones Generales. **i) Inaplicación del principio de legalidad y contravención al artículo 149° de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.** Sostiene que la Sala Superior validó la clasificación que la administración tributaria realizó sobre sus productos, en función al nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad a la declaración de estos; por tanto, no correspondía que la administración pretendiera la aplicación de su nuevo criterio a mercancías declaradas y clasificadas según criterio anterior, vulnerando el artículo 149° de la Ley General de Aduanas; y por tanto, en el extremo que omitió analizar en su pronunciamiento; por ello, vulnera el principio de legalidad que debe regir la actuación administrativa. En tal sentido, la recurrente señala que, dado que la Sala acogió la postura de la administración tributaria, incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. Finalmente, precisa que, si la Sala Superior hubiera aplicado el artículo 149° de la Ley General de Aduanas, habría advertido que resultaba correcta la clasificación arancelaria establecida por la recurrente, pues se sustentó en el criterio vigente por la administración aduanera al momento de efectuar la clasificación arancelaria. **II. CONSIDERANDO: PRIMERO. Consideraciones previas sobre el recurso de casación. 1.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. Por tanto, no basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** La labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"²⁹, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo con la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación verificar y cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo peticitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema

de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³⁰, que debe sustentarse en aquellas antipadidamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **1.5. Sobre la función de la Corte Suprema.** En atención a su valor funcional, los órganos jurisdiccionales pueden ser órganos de grado y órganos de cierre. Los primeros extraen el significado de las disposiciones normativas relevantes para el objeto del proceso a su cargo, acreditando la ocurrencia (o no) de los hechos invocados por las partes como sustento de sus pretensiones y defensas. Los órganos de cierre, en cambio, tienen un valor funcional: cuidar la norma (nomofilaxis) y concretar un valor instrumental: uniformar la jurisprudencia. Por eso, estos órganos, aun cuando como función resuelven conflictos de intereses intersubjetivos con relevancia jurídica (finalidad privada), deben, además, privilegiar la tarea de interpretar las normas, es decir, construir referentes normativos ciertos para los demás jueces y, en general, para la comunidad. En esto consiste su valor instrumental en tanto es exclusivo, efectivo y eficiente. **SEGUNDO. Controversia.** Previo al desarrollo de las causales que fueron declaradas procedentes, es oportuno anotar que la controversia consistió en determinar si la clasificación arancelaria en la subpartida 7901.11.00.00, asignada por la administración aduanera a los productos exportados controvertidos, es la que les corresponde. **Análisis de la causal procesal. TERCERO. Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal, por motivación ultra petita y motivación incongruente; e inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y el numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. 3.1.** El derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional ha sido objeto de interpretación por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución Política del Perú), la cual ha establecido: [...] en su jurisprudencia que es consciente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado es Parte de un tratado internacional como la Convención Americana, todos sus órganos, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquél, lo cual les obliga a velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de las normas contrarias a su objeto y fin [...].³¹ **3.2.** En ese entender, cabe señalar: [...] que las garantías judiciales protegidas en el artículo 8 de la Convención, también conocidas como garantías procesales, este Tribunal ha establecido que para que en un proceso existan verdaderamente dichas garantías, es preciso que se observen todos los requisitos que sirvan para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho [...], es decir, las condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo la consideración judicial [...].³² Asimismo, resulta necesario precisar que las garantías procesales mínimas deben observarse en cualquier procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las partes, habiendo puntualizado la Corte Interamericana de Derechos Humanos, al respecto, lo siguiente: Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas [...]. **3.3.** El inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú consagra como principio rector de la función jurisdiccional la observancia del debido proceso, el cual, conforme a la interpretación que reiteradamente ha sostenido la Corte Interamericana de Derechos Humanos, exige fundamentalmente que todo proceso o procedimiento sea desarrollado de tal forma que su tramitación garantice a las personas involucradas en este, las condiciones necesarias para defender adecuadamente y dentro de un plazo razonable los derechos u obligaciones sujetos a consideración. Del mismo modo, el artículo 8 de la Convención Americana sobre

Derechos Humanos consagra los lineamientos del debido proceso legal, que se refiere al “[...] conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del Estado que pueda afectarlos [...]”³³. **3.4.** El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: *El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades establecidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.*³⁴ **3.5.** Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende, el derecho de **motivación de las resoluciones judiciales**, previsto en el inciso 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental³⁵, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197 del Código Procesal Civil³⁶, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial³⁷. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional³⁸. **3.6.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el principio de congruencia, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como —de ser el caso— en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso y menos fijada como punto controvertido o, a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia “exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas”. **3.7.** Entonces, el derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengán planteadas, sin cometer desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). Resulta, por tanto, un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas, pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda en las peticiones

ante él formuladas³⁹. **3.8.** En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. **3.9.** Sobre el proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende el Tribunal Constitucional⁴⁰ que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** Cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; **b) Motivación aparente:** Cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; **c) Motivación insuficiente:** Cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** Cuando se vulnera las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.10.** Con los alcances legales y jurisprudenciales efectuados, corresponde analizar si la Sala Superior cumplió o no con expresar las razones de hecho y de derecho por las cuales revoca la sentencia de primera instancia —que declaró infundada la demanda— y, reformándola, declara fundada la demanda. Por lo tanto, se debe dar respuesta a los argumentos que expone la parte recurrente como omisión por parte de la Sala Superior. **3.11.** Tenemos que, para determinar si la sentencia de vista ha transgredido el derecho constitucional en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. **3.12.** En el caso concreto, la parte recurrente señala que la **Sala Superior incurrió en vicio de la motivación** al no justificar ni desvirtuar los argumentos de la empresa; asimismo la sentencia de vista contendría incoherencia narrativa pues realiza afirmaciones contradictorias que no permiten transmitir de forma coherente las razones en las apoya su decisión. No obstante, se advierte que la Sala Superior delimita la materia de controversia conforme al petitorio de la demanda; además, se verifica que ha expresado y justificado los argumentos por las cuales revoca la sentencia de primera instancia y, reformándola, declara fundada la demanda en todos sus extremos, pues la Sala Superior analizó los argumentos de la apelación, verificó los actos administrativos y aplicó normas jurídicas que consideró pertinentes para el desarrollo del presente caso. Por lo tanto, no se aprecia que la Sala Superior haya incurrido en vicio de motivación. **3.13.** Agrega la parte recurrente que la Sala Superior no explicó por qué define a los productos como “lingotes” a pesar de que no cumplen con las normas técnicas aplicables al respecto, pese a que su representada advirtió dicho aspecto en reiteradas oportunidades. En la sentencia de vista no se citarían las notas explicativas que le permitieron concluir que las bolas podrían ser consideradas una forma de “lingote”; al contrario, únicamente se limitó a repetir lo señalado por la administración aduanera en lo que respecta a lo contemplado en la sección XV del Arancel de Aduanas, con lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Sin embargo, se aprecia que la Sala Superior analizó y dio a conocer las razones de por qué los productos denominados “bolas de zinc 50 mm” y “bolas de zinc 40 mm” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, pues indica que para clasificar una mercancía se tiene como punto de partida el análisis merceológico de la misma, el cual en principio fue realizado por la SUNAT. En ese sentido, se hizo un análisis respecto a las características merceológicas de la mercancía

en cuestión y se tuvo en consideración la información técnica proporcionada por la empresa. Esta información sirvió para la elaboración del Informe N° 183-2018-SUNAT/313300, del nueve de marzo de dos mil dieciocho, emitido por la División de Clasificación Arancelaria. Según este informe, el producto "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc" presenta las siguientes características: i) las muestras se presentan en forma de bolas y medias bolas de zinc; ii) según diagrama de proceso se tienen las siguientes etapas de producción: zinc metálico, fundición, análisis químico, colada, moldeo/desmoldeo, tamboreo, inspección de calidad, empaque; y iii) son elaboradas con zinc metálico de alta pureza 99.99% SHG (*special high grade*). **3.14.** Por otro lado, la parte recurrente señala que la **Sala Superior ha incurrido en motivación insuficiente**, pues no se pronunció respecto al argumento referido a que, de acuerdo con la nota explicativa de la partida 79.01 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para la galvanización; sin embargo, sus productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia, un motivo más por el cual no podían ser clasificados en la partida que indicó la SUNAT. Al respecto, se tiene que la Sala Superior refiere lo siguiente: [...] la Primera Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, establece: "Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo.". En concordancia con lo anterior, la Sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel en mención señala: "La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas Subpartidas y de las Notas de Subpartidas, así como, por las reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. En el caso concreto, se ha demostrado que el proceso de manufactura, no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la SPN N° 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. **3.15.** Se aprecia que la Sala Superior, además de pronunciarse respecto a la nota explicativa 7901, también se pronuncia respecto a la partida 79.07 y a la primera y sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Concluye así que para el caso concreto la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la subpartida nacional 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. **3.16.** Añade la parte recurrente que la Sala Superior omitió total pronunciamiento respecto a la vulneración del artículo 149 de la Ley General de Aduanas por parte de la administración aduanera, pues esta se apartó de su propio criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, pese a que se encontró vigente a la fecha de despacho de las mercancías materia de clasificación. Agrega que la Sala Superior omitió total análisis y valoración de los informes técnicos emitidos por las dependencias de la PUCP y de la UNI. **3.17.** Agrega la parte recurrente que la Sala Superior inaplica el artículo 197 del Código Procesal Civil y el numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, pues indica que la Sala Superior no ha valorado el contenido de cada uno de los informes técnicos de la PUCP y de la UNI, ni ha establecido en su pronunciamiento el valor probatorio de cada uno de tales documentos, mucho menos los ha valorado de forma conjunta, integral y razonada. Es decir, no ha cumplido con los parámetros del derecho a la valoración de medios probatorios aportados y que fueron debidamente incorporados al presente proceso. **3.18.** De lo expuesto por la parte recurrente, se aprecia que no existe omisión respecto a los análisis y valoración de los informes técnicos por parte de la Sala Superior, pues se aprecia del décimo cuarto considerando lo siguiente: Respecto a los Informes Técnicos números ICP/INF-028/2018 emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP (folios 470 a 504 del EJE) y el Informe Técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI (folios 505 a 521 del EJE), cabe señalar que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales, necesariamente

deban de contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto que no cuenta con ninguno de los dispositivos que le podría servir para colocarle un gancho. No obstante, los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las bolas de zinc (50mm), característica que se encuentra señalada claramente en la SPN N° 79.01.11., conforme la Notas Explicativas del Sistema Armonizado. De lo expuesto, se puede apreciar que la Sala Superior analiza y valora el contenido de cada uno de los informes presentados por la empresa. **3.19.** Asimismo, la Sala Superior cita y analiza las normas que regulan la clasificación arancelaria, las cuales son el Decreto Supremo N° 342-2016-EF - Arancel de Aduanas 2017, el cual regula el zinc en bruto y las demás manufacturas. Asimismo, aplica la Sala Superior la sección XV de la Versión Única en Español de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (Vuenesa), la cual establece que el 7901.11 es zinc sin alea con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso y la 79.07 incluye las demás manufacturas de zinc. **3.20.** Del mismo modo, la Sala Superior considera los fundamentos fácticos y los antecedentes consignados en la etapa administrativa, y concluye que las mercancías "bolas de zinc 50 mm" y "bolas de zinc 40 mm" se encuentran comprendidas dentro de la subpartida nacional 7901.11.00.00 "[c]on un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso", por lo que resulta correcta la clasificación efectuada por la administración tributaria, que sirvió de sustento para el rechazo de la solicitud de restitución de *drawback*. **3.21.** Por tanto, de la revisión integral de la sentencia de vista materia de casación, se aprecia que ha cautelado el derecho al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales. Asimismo, se ha pronunciado cumpliendo el principio de congruencia procesal (sin incurrir en incongruencia *ultra petita* y *citra petita*), toda vez que se ha delimitado la controversia que fue objeto de pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del considerando primero de la sentencia de vista, y se ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación, tal como se desglosa del desarrollo lógico-jurídico que emerge de todo el cuarto considerando de la citada sentencia, invocando el marco regulatorio, como se aprecia en el desarrollo de los considerandos relacionados a lo que es asunto de controversia. **3.22.** Por lo tanto, esta Sala Suprema infiere que la Sala Superior realizó el análisis siguiendo los criterios de la debida motivación y el debido proceso, cumpliendo con exponer las razones de hecho y derecho por las cuales revocó la sentencia de primera instancia y reformándola declaró fundada la demanda; con lo que permite conocer el razonamiento empleado para llegar a la referida conclusión. En consecuencia, corresponde declarar **infundada** esta causal. **Análisis de las causales materiales.** **CUARTO. Inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica; e inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, que recoge el principio de igualdad ante la ley, e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** **4.1.** La parte recurrente denuncia que la Sala Superior inaplicó el artículo 55 de la Constitución Política del Perú, pues no consideró la Decisión 812, con la cual se aprueba la nomenclatura Nandina, que es una norma comunitaria y que forma parte de nuestro ordenamiento jurídico, y que, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, se incumplió lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA), vulnerando de esa manera el derecho de defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redunda en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. **4.2.** Se puede apreciar que la parte recurrente denuncia que la Sala Superior inaplicó las siguientes normas: **Constitución Política del Perú. Capítulo II. De los Tratados Artículo 55. Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. Ley Orgánica del Poder Judicial. Potestad exclusiva de administrar justicia. Artículo 1. La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes.** Al respecto, resulta necesario citar el Tratado de Creación del Tribunal de justicia de la Comunidad Andina, el cual establece lo siguiente: **Artículo 4. Los países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico del Comunidad Andina. Se**

comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación. **Sección Tercera. De la interpretación prejudicial.** Artículo 32. Corresponderá al Tribunal interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los Países Miembros. Artículo 33. Los jueces nacionales que conozcan de un proceso en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, podrán solicitar, directamente, la interpretación del Tribunal acerca de dichas normas, siempre que la sentencia sea susceptible de recursos en derecho interno. Si llegare la oportunidad de dictar sentencia sin que hubiere recibido la interpretación del Tribunal, el juez deberá decidir el proceso. En todos los procesos en los que la sentencia no fuere susceptible de recursos en derecho interno, el juez suspenderá el procedimiento y solicitará directamente de oficio o a petición de parte la interpretación del Tribunal. Artículo 34. En su interpretación, el Tribunal deberá limitarse a precisar el contenido y alcance de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, referida al caso concreto. El Tribunal no podrá interpretar el contenido y alcance del derecho nacional ni calificar los hechos materia del proceso, no obstante, lo cual podrá referirse a éstos cuando ello sea indispensable a los efectos de la interpretación solicitada. Artículo 35. El juez que conozca el proceso deberá adoptar en su sentencia la interpretación del Tribunal. Artículo 36. Los Países Miembros de la Comunidad Andina velarán por el cumplimiento de las disposiciones del presente Tratado y en particular de la observancia por parte de los jueces nacionales a lo establecido en la presente Sección. **4.3.** De lo citado, se infiere que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina es el órgano jurisdiccional de la Comunidad Andina. Por ello, en ejercicio de sus competencias, le corresponde interpretar por vía prejudicial las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, con el fin de resguardar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros; por lo tanto, el juez que conozca del proceso en que se formuló la consulta, deberá adoptar en su sentencia la interpretación prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Respecto a que la consulta —es decir, la interpretación prejudicial— debe ser obligatoria, se tiene que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha establecido lo siguiente: [...] La consulta es obligatoria para los Tribunales Nacionales de última instancia ordinaria, sin que esto signifique que se atenta contra su independencia; pues, en este caso, el Juez Nacional actúa como Juez Comunitario. Además, el Juez Nacional debe suspender el proceso, hasta que Juez Comunitario de su interpretación, la cual deberá ser adoptada por aquél. [...] En el caso de la consulta obligatoria, cuando no cabe un recurso ulterior, el incumplimiento del trámite constituye una clara violación al principio fundamental del debido proceso y, en consecuencia, debería acarrear su nulidad, si es que dicha sentencia puede ser materia de un recurso de casación o de un recurso de amparo, toda vez que las normas que garantizan el derecho al debido proceso son de orden público y de ineludible cumplimiento. **4.4.** Se aprecia, pues, que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina establece que los jueces se encuentran obligados a solicitar la interpretación prejudicial sobre una norma del ordenamiento jurídico de la Comunidad, por lo que, atendiendo a lo regulado, la referida Sala Superior se encontraba obligada a iniciar el procedimiento de interpretación judicial al conocer la causa con el fin de asegurar su aplicación uniforme en el territorio de los países miembros. Sin embargo, se debe advertir que esta Sala Suprema también se encuentra facultada para solicitar interpretación prejudicial, razón por la que, el trece de agosto de dos mil veintitrés, se remiten los actuados pertinentes del expediente al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina para la interpretación prejudicial. **4.5.** Es así que, el veinte de diciembre de dos mil veintitrés, esta Sala Suprema resuelve prescindir de la interpretación prejudicial; en consecuencia, opta por aplicar las Interpretaciones Prejudiciales 02-IP-2023, y 201-IP-2023, sin haber existido ninguna oposición por ninguna de las partes; razón por la cual corresponde declarar infundada la referida causal, tanto más cuanto que ya existe en autos una interpretación judicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en casos similares, de conformidad con la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 145-IP-2022, que establece lo siguiente: 15. *[el] objetivo de garantizar la aplicación uniforme y coherente del derecho andino se ha cumplido y se viene cumpliendo a cabalidad, pues se ha generado una jurisprudencia sólida, uniforme y estable en muchas materias, la cual debe ser puesta a disposición de los ciudadanos andinos y de los*

operadores nacionales de justicia. Máxime cuando en la práctica de los últimos años se ha producido un escenario no previsto por el constituyente ni por el legislador andino, y es que frente a la exigencia de formular consultas obligatorias reiterativas sin la posibilidad de apreciar si una norma andina ya ha sido interpretada en varias oportunidades en el mismo sentido, se ha generado la paralización innecesaria de procesos jurisdiccionales en sede nacional —en los que se va a aplicar o se controvierte el derecho andino—, a la espera de obtener una respuesta que ya se conoce de antemano. [Énfasis agregado] **4.6.** Asimismo, la parte recurrente refiere que la Sala Superior vulnera el principio de igualdad, pues la misma controversia del caso de autos fue previamente dilucidada por la misma Sala Superior en otro proceso seguido por la SUNAT contra la misma empresa (Resolución 19, Expediente N° 72-2020). No obstante, ello, pese a la identidad existente entre ambos casos, la Sala Superior emitió fallos contradictorios. **4.7.** Al respecto se debe precisar que el caso en concreto no se encuentra vinculado con el Expediente N° 72-2020, pues la decisión que se emita respecto al caso concreto no afectará al referido expediente. Por lo tanto, la Sala Superior no vulnera el principio de igualdad, pues además de no encontrarse vinculado el presente proceso con el anterior en referencia, se debe precisar que la Sala Superior tomó en cuenta todo lo actuado en el caso en concreto para llegar a una conclusión; por lo tanto, conforme a lo desarrollado en el considerando, devienen infundadas las referidas causales. **QUINTO. Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01, pues se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79 del Arancel de Aduanas; e inaplicación del principio de legalidad y contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.** **5.1.** La parte recurrente refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y la sexta regla, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación, y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y, si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidarse de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a esta. **5.2.** Agrega la parte recurrente que se debía verificar si la partida bajo análisis tiene una nota explicativa, para, seguidamente, determinar si se debe recurrir a otras notas explicativas (en caso de remisión de la propia nota explicativa hacia otra partida), siempre cuidando que, al aplicar estas últimas, no se extiendan los alcances de aquella partida (o de su nota explicativa). Sin embargo, en el presente caso, ello no ocurrió. Asimismo, sostiene que la Sala interpretó erradamente las reglas en mención, pues hubiera podido advertir que las mercancías no son “língotes” ni una forma de bruto de zinc, en tanto la partida 79.01 no incluía los productos “bolas de zinc”, y que concluir lo contrario significaba una abierta contravención del principio de literalidad, por lo cual no resulta correcta la interpretación de la Sala Superior sobre la nota explicativa de la partida 79.01. **5.3.** Se debe precisar que la materia en controversia es determinar si las mercancías denominadas “bolas de zinc” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, como zinc en bruto, o las referidas mercancías se clasifican en la subpartida nacional 7907.00.90.00, como ánodos de zinc. Asimismo, se debe precisar que las notas explicativas se utilizan como elemento auxiliar relativo a la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partidas y subpartidas, notas de sección, capítulos y de subpartida del Sistema Armonizado. **5.4.** Con relación al análisis de clasificación arancelaria propiamente dicho, la primera regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas establece que: “Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo”. Es así que, en concordancia con la primera regla, la sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel señala que: “La clasificación de mercancías en las Subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas Subpartidas y de las Notas de Subpartidas, así como, *mutatis mutandis*, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse Subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también

se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario". **5.5.** Resulta pertinente citar las partidas 79.01 y 79.07 del Arancel de Aduanas 2017, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, las que indican lo siguiente:

Partida

79.01 CINC EN BRUTO

- 7901.11.00.00 – Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso
- 7901.12.00.00 – Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.
- 7901.20.00.00 – Aleaciones de cinc

[...]

79.07 LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE CINC

- 7907.00.10.00 – Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.
- 7907.00.20.00 – Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)
- 7907.00.90.00 – Los demás.

5.6. A su vez, las notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina señalan esto: **SECCIÓN XV. METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE ESTOS METALES. CONSIDERACIONES GENERALES.** Esta Sección se refiere a los metales comunes (incluso químicamente puros) y a las manufacturas de estos metales, a reserva principalmente de las exclusiones enumeradas al final de esta Nota Explicativa. Comprende también los metales en estado nativo separados de la ganga y las matas de cobre, de níquel o de cobalto. Los minerales, incluidos los metales en estado nativo recubiertos con la ganga, se clasifican en las partidas 26.01 a 26.17. De acuerdo con la Nota 3 de esta Sección en la Nomenclatura se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño, volframio (tungsteno), molibdeno, tántalo, magnesio, cobalto, bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtio), indio, niobio (colombio), renio y talio. Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapa, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83. Capítulos que tienen carácter limitativo. **CAPÍTULO 72. FUNDICIÓN, HIERRO Y ACERO C)** Transformaciones posteriores y acabado Los productos obtenidos pueden ser acabados o transformados en manufacturas como consecuencia de operaciones tales como: 1) Operaciones mecánicas (torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc.); hay que destacar que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. **CAPÍTULO 79. ZINC Y SUS MANUFACTURAS** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV.

79.01 ZINC EN BRUTO.

– Zinc sin alear:

- 7901.11 – Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso.
- 7901.12 – Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.
- 7901.20 – Aleaciones de zinc.

Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). **79.07 LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE ZINC.** Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: 1) Los depósitos, cubas y recipientes similares, de cualquier capacidad, sin dispositivos mecánicos o térmicos. 2) Los envases tubulares rígidos utilizados, en particular, para envasado de productos farmacéuticos (comprimidos, etc.). 3) Las telas metálicas, redes y rejillas y las chapas y tiras, extendidas (desplegadas). 4) Las puntas, clavos, grapas, alcañates y demás artículos de los tipos descritos en las Notas Explicativas de las partidas 73.17 y 73.18. 5) Los artículos de uso doméstico, de higiene o de tocador, tales como: cubos, tinas, barreños, fregaderos, bañeras, duchas, regaderas, tablas para lavar o cántaras. Hay que observar, sin embargo, que estos artículos suelen fabricarse de hierro o acero,

zincados, y en este caso se clasifican en las partidas 73.23 o 73.24. 6) Las etiquetas (para plantaciones, arbustos, etc.) que no lleven letras ni cifras o dibujos o que tengan solamente indicaciones de carácter accesorio en relación con las que se añadirán después. Las etiquetas que tengan todos los datos esenciales se clasifican en la partida 83.10. 7) Las planchas de estarcir o planchas caladas para marcar envases, etc. 8) Los ganchos para pizarras y cualquier otra manufactura de los tipos mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.25 y 73.26. 9) **Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).** 10) Los ánodos de protección catódica utilizados para la protección contra la corrosión de oleoductos, gasoductos, depósitos, barcos-cisterna, etc. 11) Canalones, caballetes para tejados, claraboyas, marcos de puertas o de ventanas, balastradas, pasamanos, estructuras de invernaderos y demás manufacturas con forma para los edificios, de los tipos mencionados en la Nota Explicativa de la partida 73.08. 12) Tubos y tubería definidos en la Nota 1 e) de este Capítulo y tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes, codos, manguitos), de zinc distintos de los accesorios con tapa, válvulas, etc. (Partida 84.81), y de los tubos y accesorios de tubería identificables como partes para maquinaria (Sección XVI). Estos artículos son análogos a los artículos de hierro o acero mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.04 a 73.07. [Énfasis agregado] **5.7.** Por otro lado, a efectos de clasificar correctamente los ánodos empleados en galvanoplastia, cabe mencionar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que establece lo siguiente: **A. ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas.** Para clasificarlos en esta partida, **estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o haberse añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional **se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio** (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar:** a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). **b) Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). [Énfasis agregado] **5.8.** Como se aprecia, la nota explicativa citada hace referencia a la nota explicativa de la partida 75.02, la cual estipula lo siguiente:

75.02 NIQUEL EN BRUTO.

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el níquelado o para la producción de polvo de níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en

forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. **No hay que confundirlos con los ánodos de níquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08.** Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de la soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para níquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para níquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualquiera que sean las dimensiones o la utilización. **Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para níquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos.** Esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04) [Énfasis agregado] **5.9.** Ahora bien, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. La clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificarla se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, aprobadas mediante Decreto Supremo N° 238-2011-EF, que establecen lo siguiente: **1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:** **2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía.** **b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3.** **3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:** **a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;** **b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo;** **c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.** **4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía.** **5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a**

continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: **a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial;** **b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida.** **6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, “mutatis mutandis”, por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario.** **5.10.** Aunado a ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso 02-IP-2023, señala que: **1.13. [...] En las interpretaciones prejudiciales recaídas en los procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, se indicó lo siguiente: este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías.** **5.11.** En cuanto al principio de progresividad, la Organización Mundial de Comercio define la progresividad arancelaria de la siguiente forma: **Se llama así a la imposición de derechos de aduana más elevados para los productos semimanufacturados que para las materias primas y todavía más altos para los productos terminados. Con este sistema se protege a las industrias nacionales de transformación y se dificulta el desarrollo de la industria transformadora de los países productores de materias primas.**⁴¹ En tal sentido, en mérito a dicho principio, el arancel aumenta a medida que se incrementa el nivel de procesamiento del producto. La progresividad viene a ser un componente disuasivo de la importación de formas más procesadas del producto y a su vez ofrece a los productores nacionales niveles óptimos de protección efectiva. **5.12.** Conforme a lo expuesto, en el caso en concreto, se advierte que mediante Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-013467, numerada el ocho de febrero de dos mil dieciocho, la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima solicitó la exportación de la mercadería denominada “bolas de zinc”, clasificándola en la subpartida nacional 7907.00.90.00; asimismo, solicitó la restitución de derechos arancelarios - *drawback*, que sustentó en la declaración aduanera de exportación antes mencionada. **5.13.** Mediante la Notificación N° 4523314, del diecinueve de julio de dos mil dieciocho, la administración aduanera comunica a la empresa que la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N° 118-2018-004745 ha sido rechazada como “no subsanable”, pues conforme a la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, del veintiséis de abril de dos mil dieciocho, que modifica la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, la mercadería “bolas de zinc” se clasifica en la subpartida nacional 7901.12.00.00. **5.14.** Es así que la empresa, el dieciséis de agosto de dos mil dieciocho, interpuso recurso de reclamación, pero la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2019-000660 lo declaró infundado. **5.15.** Es así que la empresa interpone recurso de apelación el once de noviembre de dos mil diecinueve. Fue resuelto mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 3868-A-2021, del cinco de mayo de dos mil veintiuno, la cual revoca la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2019-000660, emitida el veintiséis de abril de dos mil diecinueve por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao. **5.16.** Estando a lo antes expuesto, se aprecia que, a efectos de clasificar el producto denominado “bolas de zinc de 40 mm y 50 mm”, corresponde analizar qué partida lo describe de forma más específica. Así, tenemos que la nota explicativa de la partida 79.01 hace alusión al zinc en

bruto, con un contenido de zinc superior o igual a 99.99% en peso o inferior al 99.99% en peso y a las aleaciones de zinc, con sus diferentes grados de pureza, los cuales pueden ser masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o granalla, esto es, no incluye como tal producto al zinc en forma de "bolas". **5.17.** Por su parte, conforme a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que los productos bolas y medias bolas de zinc se clasifiquen en dicha partida tienen que cumplir los siguientes requisitos: i) tienen que ser una manufactura de zinc y ii) tienen que ser ánodos empleados en galvanoplastia. Asimismo, también se debe tener en cuenta lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales, o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos. **5.18.** Así las cosas, tenemos que, en el presente caso, se advierte que los lingotes de zinc electrolítico fueron sometidos a un estudio merceológico, en donde se concluyó que tales mercancías habrían pasado por un proceso de manufactura para así obtener el producto final que son las bolas de zinc de 40 mm y 50 mm. Entre las etapas del proceso de producción, se advierte la fusión, la escoria y el moldeado, con los cuales se transforma la materia prima en el producto final. Consecuentemente, se tiene que las bolas de zinc pasan por un proceso productivo en el cual se presentan como "ánodos de zinc", que se utilizan en la galvanoplastia; es decir, se trata de una manufactura de zinc. **5.19.** Por lo tanto, las mercancías del presente caso son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc (no zinc en bruto), pues, conforme a lo señalado en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, aun cuando los componentes del lingote de zinc electrolítico y las bolas de zinc sean similares, se ha producido un proceso de manufactura que ha conducido a evidenciar una diferencia entre la microestructura del lingote de zinc con granos columnares grandes y las microestructuras de los ánodos de zinc con granos columnares de menor tamaño o más finos. **5.20.** De ello, se aprecia que los productos bolas de zinc constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados a la galvanoplastia. No están provistos de ganchos para colgarlos en el baño o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos, como lo dispone la partida 75.08; sin embargo, de la lectura de la nota explicativa de dicha partida se puede apreciar que, aunque los ánodos en forma de semiesferas o bolas deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o estar roscados, taladrado, etcétera, para colocarles ganchos, ello admite excepciones, como la que se configura cuando el ánodo es empleado en una cesta de titanio. Por ello, podemos concluir que los ganchos no representan un requisito determinante para que los ánodos sean considerados como tales. Entonces, el que los ánodos de zinc no cuenten con ganchos para colgarlos en el baño o con roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos, no significa que dejen de serlo, sobre todo si atendemos a su pequeño diámetro (50 mm). **5.21.** En esa línea, del citado Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, se desprende que las bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia no necesariamente requieren de ganchos u orificios para colgarlos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). Específicamente, en el caso de ánodos en forma de bola, indica que "este tipo de ánodos se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio". **5.22.** De la misma forma, el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc en forma de bola, para galvanoplastia, no deben tener ganchos para considerarlos como tales. En el informe se señala que: *Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible, para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se pasive. [...] Lo indicado arriba hace las piezas de los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usadas deberán colocarlas en cestos de titanio para ser usadas.* **5.23.** En tal sentido, al zinc que es sometido a un procedimiento de manufactura y se transforma en el producto denominado "bolas de zinc", para ser convertido en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, no le corresponde la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino la partida 79.07, en la medida que dicho mineral ha sufrido un grado importante de intervención, lo cual ha sido acreditado mediante los informes

técnicos respectivos, conforme se desprende de autos. Siendo, además, que no es una condición necesaria que dichos productos tengan ganchos a fin de que sean considerados ánodos, ya que, como se ha indicado en los considerandos precedentes, la nota explicativa vinculada a la referida partida también admite la presencia de taladrados o roscados, en los que se insertarían los ganchos, y de canastillas de titanio para los procesos industriales o químicos para los que son destinados los referidos ánodos. Es necesario precisar que los alcances, respecto a la composición y características físicas de los productos bolas de zinc, referidos en los informes técnicos precitados, en cuanto constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia, no han sido contradiados por SUNAT con otros informes técnicos que los desvirtúan. **5.24.** Cabe resaltar que, si bien la nota explicativa de la partida 75.08 excluye a las bolas en bruto, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o para convertirlas en ánodos para niquelar, tal supuesto no se ajusta al caso de autos, toda vez que se ha determinado que el producto denominado "bolas de zinc de 50 mm" no es zinc en bruto sino una manufactura de zinc, al haber pasado dicho elemento por un significativo grado de intervención. **5.25.** Por lo tanto, debe precisarse que la Sala Superior ha desconocido que la partida 7901 referida al "zinc en bruto" del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye como tal producto al zinc en forma de "bolas". Asimismo, el colegiado de mérito considera erróneamente —por una incorrecta interpretación de las notas explicativas del capítulo 72— que los procesos de fusión, fundición y colada son irrelevantes para la clasificación arancelaria, toda vez que ellos evidencian que en el presente caso sí ha existido un proceso de manufactura importante que nos lleva a establecer que el producto de la empresa codemandada no se trata de simple zinc en bruto al que se le ha cambiado la forma. Aunado a ello, en efecto, al no encajar la mercancía en ninguna de las partidas específicas, correspondía clasificarla en la partida residual. **5.26.** Además, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, consideró clasificar el producto denominado "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Refería lo siguiente: Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: **ARTÍCULO PRIMERO:** Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. **5.27.** Se debe tener presente que la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 se emitió el diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, y estuvo vigente hasta la emisión de la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, del veintiséis de abril de dos mil dieciocho, **publicada el once de junio de dos mil dieciocho**, pues esta resolución de División indica expresamente la modificación de la precitada resolución de Intendencia Nacional. **5.28.** En el caso concreto, se verifica que la empresa numeró la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-013467, del ocho de febrero de dos mil dieciocho, por lo que le es aplicable el criterio emitido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, siendo importante resaltar que el criterio de clasificación de la referida resolución era que esa clasificación de las bolas de zinc en la subpartida nacional 7907.00.90.00 correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención que no corresponde al simple zinc en bruto convertido en esfera. **5.29.** En conclusión, la Sala Superior incurrió en aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901, pues se amplió sus alcances vía interpretación, y de la

primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79 del Arancel de Aduanas; e inaplicación del principio de legalidad. Por tanto, corresponde declarar fundadas las referidas causales. **5.30.** En consecuencia, al establecer la infracción normativa de carácter material por parte de la instancia de mérito, conforme a lo expuesto en la presente ejecutoria, procede actuar en sede de instancia, de conformidad al primer párrafo del artículo 397 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de acuerdo al texto aplicable al caso de autos: “Si la Sala Suprema declara fundado el recurso por infracción de una norma de derecho material, la resolución impugnada deberá revocarse, íntegramente o parcialmente, según corresponda [...]”. En consecuencia, corresponde casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, confirmar la sentencia de primera instancia, emitida con resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (fojas seiscientos setenta y siete a seiscientos noventa y cuatro), que declaró **infundada** la demanda. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones, **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandada **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veintidós de marzo de dos mil veintitrés (fojas mil veintiuno a mil ochenta y seis). En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número veintiuno, del primero de febrero de dos mil veintitrés (fojas novecientos noventa y cinco a mil doce), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Tema Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, y, actuando en sede de instancia, **CONFIRMARON** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (fojas seiscientos setenta y siete a seiscientos noventa y cuatro), que declaró **infundada** la demanda. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra el Tribunal Fiscal y Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. SS. PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR, DIAZ VALLEJOS. La Secretaría de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por los señores Jueces Supremos **Pereira Alagón y Díaz Vallejos** fue dejado oportunamente en Relatoría, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

¹ Todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.

² Numeración de acuerdo a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 3868-A-2021 de fojas trescientos ochenta y siete y a la DAM N° 118-2018-41-013467 de fojas doscientos siete.

³ HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

⁴ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

⁵ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. “Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México”. Sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez; párr. 225.

⁶ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. “Caso J. vs. Perú”. Sentencia del veintisiete de noviembre de dos mil trece; párr. 258.

⁷ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. “Caso Casa Nina vs. Perú”. Sentencia del veinticuatro de septiembre de dos mil veinte; párr. 88.

⁸ Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.

⁹ Constitución Política del Perú.

Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia.

Son principios y derechos de la función jurisdiccional:

[...]

⁵. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.

¹⁰ Código Procesal Civil.

Artículo 122. - Las resoluciones contienen: [...].3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

Artículo 197. - Valoración de la prueba

Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta,

utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

¹¹ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. - Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

¹² El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial *El Peruano*, ha puntualizado que:

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

¹³ Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada el quince de junio de dos mil veintitrés en el diario oficial *El Peruano*.

¹⁴ Resolución del referido tribunal recaída en el Expediente N° 0728-2008-PHC/TC, publicada el ocho de noviembre de dos mil ocho en el diario oficial *El Peruano*.

¹⁵ Constitución Política del Estado.

Artículo 55. Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional.

¹⁶ Constitución Política del Estado.

Derechos fundamentales de la persona

Artículo 2. Toda persona tiene derecho: [...]

2. A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole.

¹⁷ COSIO JARA, Fernando (2014). Tratado de derecho aduanero. Lima, Jurista Editores; p. 392.

¹⁸ Esta fue posteriormente sustituida por la Decisión 885, que entró en vigor el primero de enero de dos mil veintidós y cuya finalidad fue incorporar la VII Enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas.

¹⁹ Interpretación prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, recaída en el Proceso N° 02-IP-2023.

²⁰ Interpretación prejudicial vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, citado en el presente caso, toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto a la norma objeto de interpretación.

²¹ Citado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 3868-A-2021 (foja cuarenta y tres).

²² En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.

²³ Constitución 1993

Artículo 141 Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

²⁴ Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

²⁵ Sobre el punto, además refiere Taruffo

Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones)”

Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría “defensa de la ley” sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva

²⁶ En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.

²⁷ La entidad escribe Decreto Supremo N° 102-2002-EF, pero el dispositivo al que, según el contexto se refiere, es el Decreto Supremo N° 127-2002-EF.

²⁸ Se transcriben las reseñas elaboradas en su oportunidad.

²⁹ HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

³⁰ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

³¹ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. “Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México”. Sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez; párr. 225.

- ³² CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso J. vs. Perú". Sentencia del veintisiete de noviembre de dos mil trece; párr. 258.
- ³³ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. "Caso Casa Nina vs. Perú". Sentencia del veinticuatro de septiembre de dos mil veinte; párr. 88.
- ³⁴ Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.
- ³⁵ Constitución Política del Perú.
- Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia.**
Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.
- ³⁶ Código Procesal Civil.
- Artículo 122. Las resoluciones contienen:** [...] 3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.
- Artículo 197. Valoración de la prueba**
Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.
- ³⁷ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.
- ³⁸ El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano, ha puntualizado que:
[...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.
- ³⁹ Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada el quince de junio de dos mil veintitrés en el diario oficial El Peruano.
- ⁴⁰ Resolución del referido tribunal recaída en el Expediente N° 0728-2008-PHC/TC, publicada el ocho de noviembre de dos mil ocho en el diario oficial El Peruano.
- ⁴¹ ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO (s.f.). "Progresividad arancelaria". https://www.wto.org/spanish/thetwto_s/glossary_s/tariff_escalation_s.htm#:~:text=Se%20llama%20as%C3%AD%20a%20la,altos%20para%20los%20 productos%20terminados

C-2537670-66

CASACIÓN N° 32614-2025 LIMA

TEMA: EL DOLO EN LA ATRIBUCIÓN DE RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DEL REPRESENTANTE LEGAL EN MATERIA TRIBUTARIA

SUMILLA: La responsabilidad solidaria del representante legal se configura cuando la administración tributaria acredita, con hechos objetivos, que aquel conocía la inexistencia de las operaciones consignadas en los comprobantes utilizados por la empresa y, aun así, permitió su uso para sustentar obligaciones tributarias. En tal supuesto, se verifica dolo por participación consciente en la utilización de documentación referida a operaciones no reales, lo que habilita la imputación de responsabilidad solidaria, conforme al último párrafo del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

PALABRAS CLAVE: dolo, representante legal, responsabilidad solidaria

Lima, trece de mayo de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número treinta y dos mil seiscientos catorce guion dos mil veinticinco, Lima; en audiencia pública de la fecha; y luego de verificada la votación de acuerdo a ley, emite la siguiente sentencia: I. **MATERIA DEL RECURSO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por **Carlos Enrique Diez Canseco Gutiérrez**, mediante escrito del trece de octubre de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos cincuenta y tres a cuatrocientos ochenta y cinco del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciséis, del veinticinco de setiembre de

dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos treinta y ocho a cuatrocientos cuarenta y seis), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirmó la sentencia apelada**, contenida en la resolución número nueve, del veintiséis de junio de dos mil veinticinco (fojas trescientos cuarenta y uno a trescientos sesenta y cuatro), expedida por el Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la misma Corte Superior, que declaró **infundada la demanda** en todos sus extremos. II. **Antecedentes del recurso. Primero: De la demanda.** Mediante escrito presentado el veintitrés de enero de dos mil veinticuatro (fojas tres a sesenta y siete), **Carlos Enrique Diez Canseco Gutiérrez** interpone demanda contencioso administrativa, en la cual postula las siguientes pretensiones: **1. Pretensión principal.** Al amparo del numeral 1 del artículo 5 de la LPCA, solicita que se declare la NULIDAD TOTAL de la RTF N° 08025-8-2023 de fecha 26 de setiembre de 2023, expedida en última instancia administrativa por el Tribunal Fiscal en la tramitación del Expediente Administrativo N° 7382-2021, toda vez que el pronunciamiento del Tribunal Fiscal vulnera nuestro derecho a obtener una decisión VÁLIDA, DEBIDAMENTE MOTIVADA, y que respeta nuestro DERECHO DE DEFENSA, que constituyen garantías del debido procedimiento. **2. Primera pretensión accesoría.** Solicitamos se declare la NULIDAD TOTAL de la Resolución de Intendencia N° 0260140200698/SUNAT de fecha 30 de junio de 2021 y la Resolución de Determinación de Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 024-004-0000384, que le atribuye al suscrito la responsabilidad solidaria respecto de las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0274673, 024-003-0274676 a 024-003-0274685 y 024-003-0274725 a 024-003-0274735, giradas por el impuesto a la renta del ejercicio 2012, la Tasa Adicional del 4,1% del impuesto a la renta por disposición indirecta de renta de marzo a diciembre de 2012 e Impuesto General a las Ventas de febrero a diciembre de 2012, y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0220751 y 024-002-0220768 a 024-002-0220779, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, correspondientes a Pizzería Don Pablo S.A.C. en liquidación. **3. Segunda pretensión accesoría.** Se declare la PRESCRIPCIÓN de la acción de la Administración Tributaria para determinar responsabilidad solidaria al suscrito respecto de las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0274673, 024-003-0274676 a 024-003-0274685 y 024-003-0274725 a 024-003-0274735, giradas por el impuesto a la renta del ejercicio 2012, la Tasa Adicional del 4,1% del impuesto a la renta por disposición indirecta de renta de marzo a diciembre de 2012 e Impuesto General a las Ventas de febrero a diciembre de 2012, y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0220751 y 024-002-0220768 a 024-002-0220779, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, correspondientes a Pizzería Don Pablo S.A.C. en liquidación. Postula los siguientes argumentos: **a)** Señala que los funcionarios que realizaron el procedimiento de fiscalización a la empresa Pizzería Don Pablo S.A.C. en Liquidación carecían de competencia. **b)** Refiere que la Carta N° 150023518967-05-SUNAT y el Requerimiento N° 0222180012095 no pueden ser considerados válidos, pues incumplen con el elemento de validez de la competencia por la materia y con el procedimiento regular, en armonía con el principio de debido procedimiento. **c)** Afirma que en el presente caso se ha configurado la prescripción de la acción de determinación de responsabilidad solidaria. **d)** Argumenta que el Tribunal Fiscal no evaluó debidamente su argumento sobre el servicio especializado (tercerización) que contrató la empresa Pizzería Don Pablo S.A.C. **e)** Sostiene que el Tribunal Fiscal no motivó adecuadamente su decisión debido a que sustenta el supuesto "manejo genera y efectivo de la empresa" únicamente en las normas de la Ley General de Sociedades, es decir, en las facultades que la norma le atribuye al gerente de una empresa. No obstante, no se analizó el hecho de que la representada Pizzería Don Pablo S.A.C. en Liquidación había tercerizado las actividades u obligaciones de carácter comercial y tributario en los años 2011 y 2012. **f)** Precisa que no resulta razonable atribuirle responsabilidad solidaria toda vez que no se ha acreditado el acto o la omisión que, en el ejercicio del cargo de representante, haya implicado el incumplimiento de la obligación tributaria, máxime si se tiene que el demandante nunca ejerció efectivamente las obligaciones de carácter comercial y tributario del cargo, pues estas estaban tercerizadas. **g)** Afirma que para atribuir responsabilidad solidaria le corresponde a la administración tributaria acreditar y probar fehacientemente que la actuación

de los eventuales responsables esté vinculada al no pago de la deuda tributaria por parte de la contribuyente o deudora tributaria. **Segundo: Sentencia de primera instancia.** El Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución número nueve, del veintiséis de junio de dos mil veinticinco (fojas trescientos cuarenta y uno a trescientos sesenta y cuatro), resolvió lo siguiente: *Declarar INFUNDADA la demanda en todos sus extremos; en los seguidos por DIEZ CANSECO GUTIÉRREZ CARLOS ENRIQUE, contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT.* Señala los siguientes fundamentos de su decisión: **a)** Teniendo en cuenta el plazo de prescripción y los actos de interrupción y suspensión acreditados en autos, el Juzgado afirma que al doce de octubre de dos mil dieciocho —cuando la administración tributaria emite la Resolución de Determinación de Responsabilidad Solidaria N° 024-004-0000384, respecto a las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación 024-003-0274673, 024-003-0274676 a 024-003-0274685 y 024-003-0274725 a 024-003-0274735 y las Resoluciones de Multa 024-002-0220751 y 024-002-0220768 a 024-002-0220779 giradas por impuesto a la renta del ejercicio 2012, la tasa adicional del 4,1% del impuesto a la renta por disposición indirecta de renta de marzo a diciembre de 2012, e impuesto general a las ventas de febrero a diciembre de 2012, y por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario de la empresa Pizzería Don Pablo S.A.C.— aún no había transcurrido el plazo prescriptivo de la acción de la administración tributaria para determinar la mencionada obligación tributaria, dado que se le atribuye la responsabilidad solidaria al demandante por su condición de representante legal de la empresa Pizzería Don Pablo S.A.C. en Liquidación dentro del tiempo autorizado por Ley. Por ende, debe desestimarse la demanda en este extremo impugnado. **b)** Está acreditado en autos que el representante legal de Pizzería Don Pablo S.A.C. durante el periodo 2012 fue Carlos Enrique Diez Canseco Gutiérrez, quien ejerció como gerente general según Partida Electrónica N° 12295907 del Registro de Personas Jurídicas de la Oficina Registral Lima de la SUNARP, en la que se refiere a su elección por la Junta General del veintidós de octubre de dos mil once, con escritura pública del 21 de noviembre de 2011, cargo que desempeñó hasta el 1 de agosto de 2014, fecha en que se aceptó la renuncia y se nombró al nuevo gerente general. **c)** Se verifica que el incumplimiento de las obligaciones tributarias en dicho periodo se debió a un actuar doloso, conforme consta en el punto 1, literal B), del Informe General sobre Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 011-2019-SUNAT/7EA300. En efecto, el demandante tenía conocimiento de las operaciones inexistentes consignadas en los comprobantes de pago de compras no fehacientes emitidos por María Francisca Carrasco Carrasco a favor de su representada en el ejercicio 2012, cuando tenía la condición de representante legal de Pizzería Don Pablo S.A.C. en Liquidación y, pese a ello, autorizó su empleo, obteniendo beneficios a favor de la empresa. **d)** En ese contexto, la administración ha definido el comportamiento específico que lo vincula con la participación o toma de decisiones respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias del contribuyente, en su calidad de representante legal, debiendo precisarse que la imputación de responsabilidad solidaria se sustentó en el actuar doloso del recurrente. **e)** De lo expuesto, ha quedado acreditado que la administración tributaria, al emitir la Resolución de Determinación de Responsabilidad Solidaria N° 024-004-0000384, la sustentó en el Informe General de Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 011-2019-SUNAT/7EA300, mediante el cual atribuyó a Carlos Enrique Diez Canseco Gutiérrez la calidad de responsable solidario de la contribuyente Pizzería Don Pablo S.A.C. en Liquidación. **f)** Asimismo, la SUNAT cumplió con los parámetros establecidos en el artículo 20-A del Código Tributario, al precisar el monto de la deuda objeto de imputación y determinar la causal de dolo que generó su responsabilidad. En consecuencia, se evidencia que la actuación de la administración tributaria, en cuanto a la atribución de responsabilidad solidaria al demandante, se encuentra arreglada a ley. Por ende, no se advierte causal de nulidad en su emisión, por lo que la demanda es infundada. **Tercero: Sentencia de vista.** Conocida la causa en segunda instancia, la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la referida corte, mediante la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciséis, del veinticinco de septiembre de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos treinta y ocho a cuatrocientos cuarenta y seis), resolvió lo siguiente: *Por las*

consideraciones expuestas: CONFIRMARON la sentencia apelada, resolución número nueve, de fecha veintiséis de junio del dos mil veinticinco, obrante de folios trescientos cuarenta y uno a trescientos sesenta y cuatro, por la que se resuelve declarar infundada la demanda en todos sus extremos. En los seguidos por Carlos Enrique Diez Canseco Gutiérrez contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, sobre nulidad de actos administrativos y otra. Como sustento de la decisión, señala: **a)** Con la Resolución de Determinación de Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 024-004-0000384, sustentada en el Informe General sobre Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 011-2019-SUNAT/7EA300, la administración señaló que se acreditó el actuar doloso de Carlos Enrique Diez Canseco Gutiérrez, en su calidad de gerente general de Pizzería Don Pablo S.A.C. en Liquidación, al haber tenido pleno conocimiento de las operaciones inexistentes consignadas en los comprobantes de pago de compras emitidos por María Francisca Carrasco Carrasco a favor de su representada en los ejercicios 2011 y 2012, hecho que se corrobora con las afirmaciones vertidas en los expedientes detallados en el Cuadro N° 01 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222190005480. Ello permitió a su representada beneficiarse con un menor pago del impuesto general a las ventas de los periodos de diciembre 2011 a diciembre 2012, así como disminuir el monto de la renta neta imponible de tercera categoría y, con ello, hacer un menor pago del impuesto a la renta de tercera categoría del ejercicio 2011 y 2012 mediante la utilización de comprobantes de pago correspondientes a operaciones no fehacientes. **b)** De la revisión del mencionado Informe General sobre Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 011-2019-SUNAT/7EA300, se constata que la administración sustentó la atribución de responsabilidad solidaria en lo siguiente: **i)** lo afirmado por Carlos Enrique Diez Canseco Gutiérrez dentro de la fiscalización realizada a la empresa Pizzería Don Pablo S.A.C. en Liquidación, por el impuesto a la renta de tercera categoría por los periodos de enero a diciembre del 2012, respecto a la supuesta proveedora de su representada, María Francisca Carrasco Carrasco; y **ii)** el resultado del procedimiento de fiscalización seguido a María Francisca Carrasco Carrasco por el impuesto general a las ventas de los periodos de enero a diciembre de 2012, en el cual se determinó, entre otros, que las facturas de ventas emitidas corresponden a operaciones inexistentes y califican como operaciones no reales, en aplicación de los alcances del primer párrafo del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas. **c)** Concluye que la administración atribuyó debida y justificadamente responsabilidad solidaria a Carlos Enrique Diez Canseco Gutiérrez respecto a las deudas correspondientes a Pizzería Don Pablo S.A.C. en Liquidación por el impuesto a la renta del ejercicio dos mil doce, la tasa adicional del 4,1% del impuesto a la renta por disposición indirecta de renta de marzo a diciembre del dos mil doce, el impuesto general a las ventas de febrero a diciembre del 2012, y multas vinculadas; toda vez que su actuar doloso para dejar de pagar tales deudas, en calidad de gerente general, quedó acreditado pues este afirmó dentro del procedimiento de fiscalización seguido a Pizzería Don Pablo S.A.C. que esta empresa realizó operaciones con María Francisca Carrasco Carrasco en el ejercicio 2012, pero la administración concluyó, con motivo de la fiscalización a la supuesta proveedora, que las operaciones consignadas en los comprobantes de pago emitidos por ella constituían operaciones no reales. **d)** Finalmente, la Sala Superior precisa **i)** que no se verifica vulneración a los derechos constitucionales al debido proceso y a la debida motivación, pues la administración, con el Informe General sobre Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 011-2019-SUNAT/7EA300, ha cumplido con acreditar el actuar doloso por parte del ahora accionante, a fin de imputarle responsabilidad solidaria respecto a las deudas de su representada (Pizzería Don Pablo S.A.C. en Liquidación); y **ii)** que, contrariamente a lo alegado, la Jueza de primera instancia, en el ítem 8.5 de la sentencia recurrida, ha descrito el comportamiento específico que denota un actuar doloso por parte del ahora demandante, esto es, haber tenido conocimiento de las operaciones inexistentes consignadas en los comprobantes de pago de compras emitidos por María Francisca Carrasco Carrasco a favor de su representada en el año 2012, conforme a los propios términos del Informe General sobre Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 011-2019-SUNAT/7EA300. Por tanto, la sentencia impugnada no incurrió en ningún vicio de motivación. **Cuarto: Del recurso de casación y el auto calificatorio.** Mediante auto calificatorio del diecisiete de marzo de dos mil veintiséis (fojas dieciséis a treinta del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por Carlos Enrique Diez Canseco Gutiérrez, por la

siguiente causal: **Infracción normativa por interpretación errónea de lo dispuesto por el último párrafo del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.** 13. Los argumentos del recurrente son: **a) Afirma que el último párrafo del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, determina que será la Administración Tributaria la que debe probar la existencia de dolo, negligencia grave o abuso, de facultades, de parte de los representantes legales de una persona jurídica, con la finalidad de imputarles la denominada Responsabilidad Solidaria respecto de las deudas tributarias generadas por su representada, en cualquier supuesto que sea distinto a los 13 supuestos taxativamente descritos. b) Señala que no se cumplió lo exigido en el último párrafo del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, esto es que la Administración Tributaria pruebe de manera fehaciente que el representante legal ha dejado de pagar la deuda tributaria actuando de manera dolosa, toda vez que el dolo no puede ser presumido frente al simple conocimiento de operaciones inexistentes durante el tiempo en que el recurrente fue nombrado gerente general y las labores atribuidas a él, como las celebraciones contractuales que afirma la instancia de mérito.** 14. En el caso, observa este Colegiado Supremo que el recurrente expresa los fundamentos que sostienen la infracción normativa por interpretación errónea de lo dispuesto por el último párrafo del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, asimismo, sustenta su tesis interpretativa y los argumentos que la acompañan respecto a la atribución de responsabilidad solidaria y si el recurrente califica como tal durante el período en el que fue nombrado gerente general de la empresa fiscalizada. **III. CONSIDERANDO: Quinto: Consideraciones previas sobre el recurso de casación.**

5.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. Por tanto, no basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **5.2.** La labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden de manera directa en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo con la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación verificar y cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **5.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **5.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento imotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que esta puede darse en la forma o en el fondo. **Sexto: Sobre la función de la Corte Suprema.** 6.1. En atención a su valor funcional, los órganos jurisdiccionales pueden ser órganos de grado y órganos de cierre. Los primeros extraen el significado de las disposiciones normativas relevantes para el objeto del proceso a su cargo, acreditando la ocurrencia (o no) de los hechos invocados por las partes como sustento de sus pretensiones y defensas. Los órganos de cierre, en cambio, tienen un valor funcional: cuidar la norma (nomofilaxis) y concretar un valor instrumental: uniformar la jurisprudencia. **6.2.** Por eso, estos órganos, aun cuando resuelven conflictos de intereses intersubjetivos con relevancia jurídica (finalidad

privada), deben, además, privilegiar la tarea de interpretar las normas, es decir, construir referentes normativos ciertos para los demás jueces y, en general, para la comunidad. En esto consiste su valor instrumental, que es exclusivo, efectivo y eficiente. **Séptimo: Delimitación de la materia controvertida.** 7.1. Previo al análisis de la causal declarada procedente, corresponde precisar que, en el presente caso, la controversia se centró en determinar si la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08025-8-2023, en el extremo que confirmó la atribución de responsabilidad solidaria a Carlos Enrique Diez Canseco Gutiérrez respecto a las deudas tributarias de Pizzería Don Pablo S.A.C. en Liquidación, así como las resoluciones de la administración tributaria vinculadas, fueron emitidas conforme a ley o si, por el contrario, adolecieron de vicios de nulidad por vulneración del debido proceso, debida motivación y derecho de defensa. En particular, se cuestionó la validez del procedimiento de fiscalización, la configuración de la causal de prescripción, la suficiencia de la motivación del Tribunal Fiscal respecto al análisis del servicio de tercerización alegado por el demandante y la imputación de responsabilidad solidaria sustentada en el actuar doloso del representante legal. **Octavo: Análisis de la causal declarada procedente.** 8.1. Ahora bien, respecto a la causal materia de análisis, corresponde precisar, de manera preliminar, que la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario constituye una institución jurídica de naturaleza excepcional mediante la cual el ordenamiento extiende los efectos de la obligación tributaria a sujetos distintos del deudor principal, cuando concurren determinadas circunstancias expresamente previstas en dicho dispositivo legal. Tratándose de representantes legales de personas jurídicas, dicha atribución de responsabilidad no deriva automáticamente del ejercicio del cargo ni de la mera representación de la entidad contribuyente, sino de la verificación de conductas específicas que evidencien una intervención jurídicamente relevante en el incumplimiento de las obligaciones tributarias de la representada. **8.2.** En tal sentido, el último párrafo del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario⁴ establece que, en aquellos casos no subsumibles en los supuestos expresamente previstos por este artículo, corresponde a la administración tributaria acreditar la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades por parte del representante legal. La finalidad de dicha exigencia es excluir cualquier forma de responsabilidad objetiva en materia tributaria, imponiendo a la administración la carga de individualizar la conducta atribuida al representante, identificar los hechos que la sustentan y demostrar la vinculación existente entre dicha actuación y el incumplimiento de las obligaciones tributarias cuya cobranza se pretende extender. **8.3.** Bajo esa premisa normativa, la controversia planteada en la presente causal se circunscribe a determinar si la Sala Superior interpretó erróneamente el último párrafo del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario al concluir que la administración tributaria acreditó la existencia de una actuación dolosa atribuible al recurrente y, por ende, si se encontraban configurados los presupuestos legales que justificaban la atribución de responsabilidad solidaria respecto a las deudas tributarias de Pizzería Don Pablo S.A.C. en Liquidación. **8.4.** En esa línea y dando respuesta al argumento del recurrente referido a que la SUNAT no habría cumplido con acreditar fehacientemente la existencia de dolo para efectos de atribuirle responsabilidad solidaria, corresponde señalar que, del análisis conjunto de la Resolución de Determinación de Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 024-004-0000384 y del Informe General sobre Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 011-2019-SUNAT/7EA300, se advierte que la imputación efectuada no se sustentó en una atribución genérica derivada de la sola condición de gerente general ejercida por el demandante, sino en la identificación de una conducta concreta e individualizada que la administración consideró constitutiva de actuación dolosa en los términos previstos por el último párrafo del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. **8.5.** En efecto, la administración estableció que Carlos Enrique Diez Canseco Gutiérrez, en su condición de representante legal de Pizzería Don Pablo S.A.C. en Liquidación, durante los ejercicios dos mil once y dos mil doce, no solo ostentaba formalmente dicho cargo, sino que ejercía facultades estatutarias vinculadas directamente con la conducción, supervisión y control de la actividad empresarial y tributaria de la sociedad. Conforme consta en la Partida Electrónica N° 12295907 del Registro de Personas Jurídicas de la SUNARP, entre sus atribuciones se encontraban la dirección de las operaciones comerciales y administrativas, la supervisión de la contabilidad social, la inspección de libros y documentos, la adopción de medidas para el correcto funcionamiento de la empresa y la ejecución de los actos

vinculados al objeto social. Tales facultades revelan que su intervención se encontraba directamente vinculada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la sociedad que representaba. **8.6.** No obstante, la atribución de responsabilidad solidaria no se sustentó únicamente en dichas facultades funcionales. La administración identificó, además, una conducta específica atribuible al recurrente, relacionada con la validación y sostenimiento de la realidad de las operaciones realizadas con la proveedora María Francisca Carrasco Carrasco, cuya incidencia resultó determinante para la configuración de las obligaciones tributarias posteriormente observadas. **8.7.** Así, del Informe General sobre Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 011-2019-SUNAT/7EA300, se advierte que la administración valoró las manifestaciones efectuadas por el propio recurrente durante el procedimiento de fiscalización seguido a Pizzería Don Pablo S.A.C. en Liquidación. En dicha actuación administrativa, el ahora recurrente sostuvo expresamente que la mencionada proveedora suministraba bienes, artículos e insumos vinculados al giro comercial de la empresa; que existían relaciones comerciales efectivas con ella; que los bienes eran entregados directamente en los establecimientos de la sociedad; que se efectuaban controles de calidad y recepción de mercaderías; que los pagos eran realizados conforme a la normativa vigente; y, particularmente, que la documentación presentada permitía desvirtuar cualquier cuestionamiento orientado a considerar tales operaciones como operaciones no reales, inexistentes o simuladas. **8.8.** Dichas afirmaciones contienen especial relevancia jurídica, pues evidencian que el recurrente no asumió una posición pasiva o meramente formal dentro de la estructura societaria, sino que intervino activamente en la sustentación de la realidad económica de las operaciones observadas por la administración tributaria. En otras palabras, asumió expresamente la defensa de la autenticidad y efectiva ejecución de las operaciones consignadas en los comprobantes emitidos por la referida proveedora, atribuyéndoles existencia real y eficacia económica. **8.9.** Asimismo, se verifica que tales afirmaciones fueron posteriormente contrastadas con los resultados obtenidos en el procedimiento de fiscalización seguido a María Francisca Carrasco Carrasco por el impuesto general a las ventas correspondiente a los periodos comprendidos entre enero y diciembre de dos mil doce. Como resultado de dicho procedimiento, la administración determinó que las facturas emitidas por la referida proveedora correspondían a operaciones inexistentes y calificaban como operaciones no reales conforme a lo dispuesto por el artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas. **8.10.** Por consiguiente, la imputación de responsabilidad solidaria no se configuró sobre una mera sospecha, conjetura o presunción derivada de la sola condición de representante legal, sino sobre una contradicción objetivamente verificada entre las afirmaciones efectuadas por el propio recurrente respecto a la realidad de las operaciones y los resultados obtenidos en el procedimiento de fiscalización desarrollado respecto a la supuesta proveedora, que concluyeron que tales operaciones carecían de sustento económico real. **8.11.** Precisamente, fue a partir de dicha constatación que la administración concluyó que el recurrente tenía pleno conocimiento de la utilización de comprobantes de pago sustentados en operaciones inexistentes y que, pese a ello, permitió su incorporación en la contabilidad de la empresa y su utilización para efectos de la determinación de las obligaciones tributarias. De este modo, el comportamiento imputado no se circunscribió al mero conocimiento de una irregularidad documental, sino a la participación activa en la utilización de documentación carente de sustento real para producir efectos tributarios favorables a la empresa que representaba. **8.12.** En esa línea, el Informe General sobre Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 011-2019-SUNAT/7EA300 estableció expresamente que la utilización de los comprobantes emitidos por María Francisca Carrasco Carrasco permitió a Pizzería Don Pablo S.A.C. en Liquidación beneficiarse con un menor pago del impuesto general a las ventas correspondiente a los periodos comprendidos entre diciembre de dos mil once y diciembre de dos mil doce, así como disminuir indebidamente la renta neta imponible de tercera categoría y, en consecuencia, reducir el impuesto a la renta correspondiente a los ejercicios dos mil once y dos mil doce. Es decir, la administración identificó de manera precisa el beneficio tributario obtenido, el mecanismo utilizado para generarlo y la participación atribuida al recurrente en la producción de dicho resultado. **8.13.** Desde esa perspectiva, carece de sustento la afirmación del recurrente según la cual el dolo habría sido presumido por la administración tributaria. Por el contrario, se advierte que esta identificó una conducta específica, individualizó los hechos que la sustentaban, estableció la vinculación causal existente entre

dicha conducta y el incumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa, y explicó de qué manera la utilización de operaciones no reales produjo una disminución indebida de la carga tributaria de la contribuyente. **8.14.** Debe tenerse presente que el último párrafo del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario exige que la administración tributaria acredite la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades cuando pretenda atribuir responsabilidad solidaria a los representantes legales; sin embargo, no obliga a que la administración acredite el dolo mediante prueba directa de la voluntad interna del representante legal ni mediante una manifestación expresa de intención defraudatoria. Lo que exige la norma es la acreditación de hechos objetivos que permitan establecer razonablemente que el representante actuó con conocimiento de circunstancias determinantes para el incumplimiento de las obligaciones tributarias y que, pese a ello, desplegó conductas dirigidas a posibilitar, facilitar o favorecer dicho incumplimiento. **8.15.** Bajo dicha premisa, se advierte que la administración tributaria sustentó la atribución de responsabilidad solidaria en circunstancias específicas debidamente identificadas en la Resolución de Determinación de Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 024-004-0000384 y en el Informe General sobre Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 011-2019-SUNAT/7EA300, consistentes en la intervención del recurrente en la sustentación de operaciones que posteriormente fueron determinadas como inexistentes, así como en la utilización de comprobantes de pago correspondientes a dichas operaciones para la determinación de obligaciones tributarias que generaron una disminución indebida de la carga fiscal de la empresa. Sobre la base de tales hechos, tanto la administración tributaria como el Tribunal Fiscal y las instancias judiciales concluyeron, de manera coincidente, que se encontraba acreditada una actuación dolosa atribuible al recurrente, de manera que se configuró válidamente el presupuesto exigido por el último párrafo del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario para la atribución de responsabilidad solidaria. **8.16.** Consecuentemente, se advierte que la Sala Superior efectuó el examen de legalidad de la actuación administrativa cuestionada a partir de los presupuestos previstos en el último párrafo del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. En ese contexto, verificó que la administración tributaria no sustentó la atribución de responsabilidad solidaria en la sola condición de representante legal del demandante, sino en hechos específicos consignados en la Resolución de Determinación de Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 024-004-0000384 y en el Informe General sobre Atribución de Responsabilidad Solidaria N° 011-2019-SUNAT/7EA300. Sobre esa base, concluyó que la decisión administrativa se encontraba respaldada en elementos objetivos orientados a acreditar una conducta dolosa vinculada con el incumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa representada. **8.17.** En ese contexto, no se advierte que la sentencia de vista haya incurrido en una interpretación errónea del último párrafo del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. Por el contrario, el colegiado superior interpretó que la configuración de la responsabilidad solidaria del representante legal exige la concurrencia de los elementos subjetivos expresamente previstos por dicha disposición. Bajo esa premisa, determinó que la actuación administrativa y su posterior ratificación por el Tribunal Fiscal se encontraban sustentadas en fundamentos que permitían tener por acreditados tales presupuestos normativos. En consecuencia, el razonamiento adoptado por la Sala Superior resulta compatible con el contenido, alcance y finalidad del referido dispositivo legal. **8.18.** Bajo las consideraciones precedentemente desarrolladas, este Tribunal Supremo concluye que la administración tributaria acreditó válidamente el presupuesto subjetivo requerido para la atribución de responsabilidad solidaria al recurrente y que la Sala Superior efectuó una adecuada interpretación y aplicación del último párrafo del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario al confirmar la legalidad de la actuación administrativa impugnada. Siendo ello así, la causal de infracción normativa denunciada deviene **infundada**. **IV. DECISIÓN.** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado por el artículo 398 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, aplicado supletoriamente, **SE RESUELVE: PRIMERO: DECLARAR INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Carlos Enrique Díez Canseco Gutiérrez**, mediante escrito del trece de octubre de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos cincuenta y tres a cuatrocientos ochenta y cinco). **SEGUNDO: NO CASAR** la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciséis, del veinticinco de setiembre de dos mil veinticinco (folios cuatrocientos treinta y ocho a cuatrocientos cuarenta y seis),

expedida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima. **TERCERO: DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por Carlos Enrique Diez Canseco Gutiérrez contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como **ponente** la señora Jueza Suprema **Tovar Buendía. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, GUTIÉRREZ REMÓN**

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

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

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

⁴ En los demás casos, corresponde a la administración tributaria probar la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades.

C-2537670-67

CASACIÓN N° 30644-2025 LIMA

Lima, veintisiete de abril de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por la parte demandada **Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - Indecopi**, mediante escrito de fecha once de septiembre de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos seis del expediente judicial electrónico – EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución doce de fecha veintinueve de agosto de dos mil veinticinco (fojas trescientos noventa y uno), que **confirma** la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución seis de fecha diez de abril de dos mil veinticinco (fojas trescientos veinticuatro), que declara **fundada** la demanda. **CONSIDERANDOS: Primero:** Corresponde calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del recurso de casación. Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Por esta razón, nuestro legislador ha establecido en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados **i) a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) a la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. Aplicación de la norma bajo el principio de especialidad. Tercero:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y, en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la ley, el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa, como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la Administración Pública y regula todos procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Asimismo, por el principio de especialidad de la norma, que señala que "la norma especial prima sobre la general", ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, debe resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **Cuarto:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos

requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, ésta última ha sido modificada por la Ley N° 31591², publicada el 26 de octubre de 2022, introduciendo modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1³ y literal c) del inciso 2⁴ del artículo 386⁵, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁶. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. – respecto a la cuantía - y literal b. – respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia - del inciso 2 del artículo 386⁷ del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **Admisibilidad del recurso. Quinto:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: **1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad previstos en el numeral 2 del artículo 391 que antecede, se advierte que el recurso de casación se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificado; con relación al arancel judicial por concepto de casación, la parte recurrente no adjunta el arancel judicial por encontrarse exonerado de ello, de conformidad con el artículo 413 del Código Procesal Civil. Siendo así, se cumple con los requisitos señalados. **Procedencia del recurso. Séptimo:** El artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: **1.- El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; 2.- Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: [...] c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. Octavo:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que la recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; se advierte también que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio. Por ende, se cumple con los requisitos citados en el séptimo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el cuarto considerando. **Improcedencia del recurso. Noveno:** El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece supuestos de improcedencia del recurso de casación: **1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. Décimo:** La parte demandada **Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - Indecopi**, sustenta su recurso de casación en las siguientes causales: **a) Interpretación errónea del artículo 172 de la Decisión 486.** Sostiene que la Sala Superior interpreta erróneamente el artículo 172 de la Decisión 486, toda vez que

sostiene que para acreditar la existencia de mala fe bastaría que el solicitante haya intentado registrar con anterioridad signos similares a marcas extranjeras sin analizar si en esos casos se denegó el registro por mala fe. Precisa que la interpretación correcta debería considerar que la existencia de solicitudes anteriores de registros de marcas similares a extranjeras no basta para acreditar la existencia de mala fe, dado que: a) cada procedimiento es independiente y b) se debe analizar si en esos procedimientos se determinó la existencia de mala fe. Agrega que el hecho de que una persona solicite y/u obtenga el registro de una marca que resulta confundible con otra marca, no configura por sí solo un acto de mala fe, ya que para ello es necesario acreditar, a través de medios probatorios idóneos, que tuvo la intención de perjudicar al titular y obtener un provecho ilícito a través del registro cuestionado. En efecto, no basta con que dos signos sean idénticos o similares para concluir que se configura una conducta desleal, toda vez que hace falta que, además, se transgreda uno de los deberes de la leal y limpia competencia comercial. La mala fe no puede presumirse, debe acreditarse.

b) Inaplicación del artículo 104 del Decreto Legislativo 1075. Refiere que la Sala debió tomar en consideración el artículo 104 del Decreto Legislativo 1075. De haberlo aplicado no se habría determinado la existencia de mala fe sin prueba que la acredite fehacientemente. En el caso la demandante ha alegado, que el titular de la marca registrada habría actuado con mala fe al acceder al registro de la marca materia del presente proceso para beneficiarse, pero no ha aportado prueba que determine fehacientemente tal hecho. **Análisis de las causales denunciadas. Décimo primero:** Emitiendo pronunciamiento sobre la causal a) descrita en el considerando décimo, esta Sala Suprema precisa en cuanto interpretación errónea, que la doctrina ha señalado que “Habrá interpretación errónea cuando la Sala Jurisdiccional en su resolución le da a la norma un sentido que no tiene: aplica la norma pertinente al caso, pero le otorga un sentido diferente. La interpretación errónea de la norma es una forma de violarla (...) la interpretación errónea de una norma sustantiva por la Sala Especializada, al resolver el litigio, importa denunciar la atribución de un sentido que no tiene la norma o de restringir o extender indebidamente sus alcances”⁸. Así, estaremos frente a esa forma de infracción cuando la norma legal elegida para la solución de la controversia, si bien es la correcta, reconociéndose su existencia y validez para la solución del caso, sin embargo, la interpretación que precisa el juzgador es errada, al otorgarle un sentido y alcance que no tiene⁹. En tal línea, la aludida infracción está referida a errores cometidos por el juzgador respecto al sentido o contenido de la norma general y abstracta que regule y establezca derechos y obligaciones, en función de los métodos interpretativos generalmente admitidos. Ello supone que, independientemente de toda cuestión de hecho, se aplique la norma al caso litigado, pero con un sentido o alcance que realmente no le corresponde, lo cual incide en la premisa mayor del silogismo judicial — norma jurídica general y abstracta— con independencia de la labor intelectual cumplida por el juzgador cuando realiza la comparación entre las normas jurídicas y los hechos por su parte establecidos de modo aislado¹⁰. Al respecto, de la sentencia de vista se observa que la Sala Superior ha expuesto de manera expresa y debidamente motivada las razones que sustentan su decisión, precisando los elementos que, en el caso concreto, le permitieron concluir la existencia de indicios razonables de mala fe en el registro cuestionado, sobre la base de la evaluación conjunta de los antecedentes y del comportamiento reiterado del solicitante. Así, señaló lo siguiente: “(...) **SEXTO.-** En ese contexto, conforme se ha citado en el considerando cuarto, el Tribunal Andino ha considerado que, sin perjuicio de lo antes expuesto, si lo considera pertinente, la oficina nacional competente podrá rechazar la solicitud de nulidad de un registro marcario por presunta mala fe si: a) No obstante acreditarse el conocimiento previo, el signo distintivo utilizado previamente en el extranjero era ordinario (es decir, no era notorio ni renombrado) al momento de presentarse la solicitud de registro local; y b) Adicionalmente, no existe conexión competitiva entre los productos o servicios que el signo extranjero distingue y los productos o servicios que distingue el signo local. Además, ha referido que otro indicio de mala fe que puede tener en consideración la oficina nacional competente es el comportamiento oportunista del solicitante del registro marcario. Si es una persona que busca acaparar diversas marcas que ya existen en el extranjero, sin que en verdad las esté usando en el comercio en el mercado local, es un indicio relevante de mala fe, que posiblemente indique que el único propósito de conseguir el registro local de una pluralidad de marcas que ya existen en el extranjero, es su intención de venderlas, con posterioridad, a los titulares extranjeros,

cuando estos estén interesados en el mercado local.

SEPTIMO.- Es así que conforme se ha detallado, la demandante cumplió con acreditar que la marca TAPOUT registrada en diversos países del extranjero es idéntica a la marca objeto de nulidad y que distingue los mismos productos de la clase 35; por lo que resulta ahora necesario verificar si es correcta la conclusión arribada por la A quo para determinar la mala fe en el registro de la marca registrada con Certificado N° 125409, en cuanto considera los antecedentes del coemplazado Sumar de intentar inscribir a su nombre, marcas extranjeras. En la apelada la juez sostiene que la demandante presentó en sede administrativa como sustento de su pedido de nulidad marcaria, diversas solicitudes que en un momento el indicado codemandado formuló, pretendiendo registrar a su nombre diversas marcas extranjeras y que generaron por parte del indicado codemandado los expedientes N° 55825-2013, 558257-2013, 558254-2013, 627209-2015, 627208-2015, 754313-2018 y 744903-2018, y que de la evaluación de todas ellas, de manera conjunta, aportan indicios razonables de mala fe, pues acreditan una conducta habitual del codemandado Sumar consistente en pretender registrar marcas extranjeras, creadas por terceros en el ámbito internacional, verificándose así que, en los años 2013, 2015 y 2018, el codemandado solicitó el registro de distintos signos distintivos semejantes a marcas extranjeras que distinguen productos. **OCTAVO.-** Evaluados los precitados documentos, así como el hecho acreditado consistente en que la marca objeto de nulidad es idéntica a las marcas registradas con anterioridad en el extranjero (a nivel mundial) por la ahora demandante para distinguir productos de la Clasificación Internacional, este Colegiado coincide con el pronunciamiento de la primera instancia judicial, pues en el presente caso existen indicios razonables de mala fe, que acreditan el conocimiento previo de la marca objeto de nulidad, por el comportamiento del citado demandado, pues, se verifica que tiene como conducta habitual solicitar el registro de signos semejantes a marcas previamente registradas por terceros en el extranjero, lo cual denota su clara intención de aprovecharse de manera indebida del posicionamiento o de la capacidad de distintividad de penetración en el mercado o de recordación del signo distintivo de la ahora demandante registrado en el extranjero (...)” Como se advierte, la Sala Superior sustenta su decisión en el criterio del Tribunal Andino, según el cual el conocimiento previo de una marca extranjera no basta, por sí solo, para configurar la mala fe en el registro marcario, pudiendo incluso rechazarse la nulidad si el signo no era notorio o renombrado al momento del registro local y no existe conexión competitiva entre los productos o servicios. No obstante, también precisa que constituye un indicio relevante de mala fe el comportamiento oportunista del solicitante, especialmente cuando esta procura registrar reiteradamente marcas extranjeras sin utilizarlas en el mercado local, con fines de aprovechamiento económico. Bajo dicho marco, la Sala Superior determina que, en el caso concreto, se acreditó la identidad entre la marca TAPOUT registrada por la demandante en el extranjero y la cuestionada, así como la coincidencia en los productos que distinguen; sumado a ello, verifica que el codemandado incurrió en una conducta reiterada de solicitudes de registro de marcas extranjeras en distintos periodos, lo que evidencian un patrón sistemático orientado a la apropiación de signos ajenos. En consecuencia, concluye que existen indicios razonables de mala fe, no solo por el conocimiento previo, sino por la conducta del demandado dirigida a aprovechar indebidamente el posicionamiento y la distintividad de la marca en el mercado. En este contexto, este Tribunal Supremo verifica que los argumentos expuestos por la recurrente en la presente causal no se orientan a evidenciar una interpretación normativa contraria al texto o finalidad de la disposición invocada, sino que, por el contrario, pretenden sustituir el razonamiento jurídico adoptado por la instancia de mérito por uno distinto, cuestionando la valoración de los medios probatorios y las conclusiones fácticas relativas a la configuración de la mala fe, aspectos que son de exclusiva competencia de los órganos de mérito y que, por su naturaleza, resultan ajenos a los fines del recurso de casación. En efecto, la recurrente no desarrolla de manera concreta por qué el sentido atribuido por la Sala Superior resultaría incompatible con el tenor literal o el propósito de la norma aplicada, limitándose a reiterar que la sola existencia de solicitudes anteriores de registro de marcas similares o extranjeras no acreditaría la mala fe, sin demostrar objetivamente el error interpretativo alegado, máxime si la decisión cuestionada se encuentra debidamente sustentada en los criterios del Tribunal Andino. En tal sentido, al no advertirse fundamentos que configuren la infracción normativa denunciada, sino únicamente una discrepancia con la valoración jurídica efectuada por la instancia de mérito, corresponde declarar

improcedente la causal analizada, conforme a lo previsto en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **Décimo segundo:** Respecto de la causal **b)** descrita en el considerando décimo, de los fundamentos expuestos en ella, se observa que propiamente no se cuestiona una inaplicación normativa, sino la valoración de los medios probatorios, toda vez que la Sala Superior valorando los medios probatorios concluyó que *"existen indicios razonables de mala fe, que acreditan el conocimiento previo de la marca objeto de nulidad, por el comportamiento del citado demandado, pues, se verifica que tiene como conducta habitual solicitar el registro de signos semejantes a marcas previamente registradas por terceros en el extranjero, lo cual denota su clara intención de aprovecharse de manera indebida del posicionamiento o de la capacidad de distintividad de penetración en el mercado o de recordación del signo distintivo de la ahora demandante registrado en el extranjero."* La recurrente sostiene que no existiría prueba suficiente para acreditar la mala fe en el registro cuestionado; no obstante, tal alegación implica, en esencia, un cuestionamiento directo a la valoración de los medios probatorios efectuada por la Sala Superior, ámbito que es propio de las instancias de mérito y que, por su naturaleza, se encuentra excluido del control en sede casatoria. En efecto, el recurso de casación no constituye una instancia adicional para reexaminar los hechos ni la apreciación probatoria, sino un mecanismo extraordinario orientado a verificar la correcta aplicación e interpretación del derecho. En esa línea, se advierte que la argumentación de la recurrente no está dirigida a evidenciar una infracción normativa en los términos exigidos, sino a expresar su discrepancia con el criterio jurisdiccional adoptado respecto de la controversia, pretendiendo que se privilegie la postura asumida por la administración. Sin embargo, dicha pretensión resulta incompatible con la finalidad del recurso de casación, conforme a lo previsto en el artículo 384 del Código Procesal Civil, pues desnaturalizaría su carácter excepcional al convertirlo en una vía de revisión fáctica. En consecuencia, al no configurarse una denuncia idónea de infracción normativa, sino una mera disconformidad con la valoración probatoria realizada por la instancia de mérito, la causal invocada deviene en **improcedente**, conforme a lo establecido en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, **DECLARARON: IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandada **Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - Indecopi**, mediante escrito de fecha once de septiembre de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos seis), contra la sentencia de vista contenida en la resolución doce de fecha veintinueve de agosto de dos mil veinticinco (fojas trescientos noventa y uno); en consecuencia, **ORDENARON** la publicación del texto de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*; en los seguidos por la Tapout LLC de Estados Unidos de América contra el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - Indecopi y otro, sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvase los actuados. Interviene como ponente el **señor Juez Supremo Gutiérrez Remón**. SS. DELGADO AYBAR, ÁLVAREZ OLAZÁBAL, LINARES SAN ROMÁN, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.

(...). 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.

7. Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en: "a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia".

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

9. Casación 9654-2015-Lima del 03 de agosto de 2017

10. GUASP, Jaime (1968). Derecho procesal civil. Tomo segundo. Madrid, Instituto de Estudios Políticos; p. 836

C-2537670-68

CASACIÓN N° 31401-2025 LIMA

Lima, veintisiete de abril de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por **Y & R S.A.** de fecha siete de julio de dos mil veinticinco (fojas quinientos cincuenta y ocho del expediente digital – No EJE'), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número treinta y tres, de fecha veinte de junio del dos mil veinticinco (fojas quinientos treinta y seis), que **confirma** la sentencia apelada emitida mediante resolución número veintidós, de fecha dieciocho de agosto de dos mil veintiuno (fojas trescientos cincuenta y ocho), que declara **infundada** la demanda contenciosa administrativa (sobre nulidad de multa por infracción al derecho patrimonial de reproducción)². **CONSIDERANDO: Primero:** Corresponde calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del recurso de casación. Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Por esta razón, nuestro legislador ha establecido en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados i) a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) a la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Aplicación de la norma bajo el principio de especialidad. Tercero:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y, en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la ley, el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa, como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la Administración Pública y regula todos procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Asimismo, por el principio de especialidad de la norma, que señala que "la norma especial prima sobre la general", ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, debe resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **Cuarto:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la corte suprema de justicia de la república y dicta otras disposiciones.

³ "1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso."

⁴ "2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio."

⁵ Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591.

⁶ Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en: "1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.

b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.

c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales

Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, ésta última ha sido modificada por la Ley N° 31591³, publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, introduciendo modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1⁴ y literal c) del inciso 2⁵ del artículo 386⁶, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁷. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. –respecto a la cuantía– y literal b. –respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia– y del inciso 2 del artículo 386⁸ del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **Admisibilidad del recurso. Quinto:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: **1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.** **2. El recurso se interpone:** a. *Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.* b. *Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.* c. *Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.* **Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad previstos en el numeral 2 del artículo 391 que antecede, se advierte que el recurso de casación se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada. En relación al arancel judicial por concepto de casación, la recurrente cumple con el pago respectivo (véase fojas quinientos setenta y dos). Siendo así, se cumple con los requisitos precisados en quinto considerando de la presente resolución. **Procedencia del recurso. Séptimo:** El artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: **1.- El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso;** **2.- Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:** [...] c. **el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.** **Octavo:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que la parte recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pon fin al proceso; se advierte también que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio. Por ende, cumplen con los requisitos citados en el séptimo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el cuarto considerando. **Improcedencia del recurso. Noveno:** El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece supuestos de improcedencia del recurso de casación: **1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando:** a. *No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente;* b. *Se refiere a resoluciones no impugnables en casación;* o, c. *El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación.* **2. También declara la improcedencia del recurso cuando:** a) *Carezca manifiestamente de fundamento;* o, b) *Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida.* **Décimo:** Respecto a los supuestos de improcedencia previstos en el numeral 1 del modificado artículo 393 del Código Procesal Civil, se advierte que la resolución es impugnante en casación, siendo así, las causales denunciadas son susceptibles de calificación; procediendo, por tanto, con analizar éstas conforme al numeral 2 del referido artículo. **Causales denunciadas. Décimo primero:** La demandante **Y & R S.A.**, sustenta su recurso de

casación en las siguientes causales: **a) Inobservancia de las garantías constitucionales de carácter procesal: debido proceso y derecho a la prueba reconocidos en el artículo 139 inciso 3 de la Constitución.** Señala que, la sentencia de vista admite que la transacción obliga únicamente a las partes que la suscriben, conforme establece el artículo 1361 del Código Civil. Por tanto, se está atribuyendo solidariamente un hecho, que no acredita el reconocimiento de la titularidad, a un tercero que no fue parte de dicho acto jurídico. Además, las concesiones recíprocas que las partes aceptan para dar conclusión a un asunto litigioso y las declaraciones que conforman parte de las cláusulas del pacto, en lo absoluto pueden ser suficientes, a nivel de prueba. La transacción, es un remedio preventivo que evita un conflicto en la instancia correspondiente. Insiste en que lo suscrito por Y & R constituye meramente una declaración de voluntad no vinculante ante terceros en el marco de obtener un acuerdo de naturaleza patrimonial y comercial con la parte de dicha transacción (Universal Music). Ello no significa que por el solo hecho de que exista una transacción, la realidad jurídica de los hechos sea consentida. La transacción no es allanamiento o reconocimiento de las pretensiones esgrimidas por la otra parte. Indica que incluso a nivel indiciario, las declaraciones contenidas en la transacción suponen un medio de prueba complementario a uno principal, lo que denota la evidente infracción a su derecho al debido proceso, toda vez que haría falta de esa prueba principal e idónea a la que complementaría dicho hipotético indicio. Así, la autoridad ha prescindido de tal prueba, sustentando la totalidad de su resolución en el acuerdo de transacción. Finaliza señalando que el derecho a una prueba valorada adecuadamente es fundamental para el cumplimiento del debido proceso. Por ello, al emitirse una resolución que a todas luces prescinde de una prueba idónea para acreditar la infracción que se imputa a Y & R, se están infringiendo las garantías constitucionales de carácter procesal. **b) Inaplicación del artículo IV, numeral 1.3 del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.** Señala que, la Sala Superior al pronunciarse sobre la ausencia del peritaje o de alguna otra prueba que acredite la concurrencia de una infracción, no observa las disposiciones normativas contenidas en el dispositivo legal invocado, en tanto tal pericia técnica musical, era absolutamente necesaria como medio probatorio idóneo para determinar la concurrencia de la infracción que se alega. Agrega que la Sala enuncia meramente que la actuación probatoria no se pudo concretar dado que una de las instituciones técnicas a las que se pidió el peritaje declinó el pedido y las otras no presentaron la cotización. Ello en clara inobservancia al principio de impulso de oficio que rige el procedimiento administrativo puesto que, si lo único que impedía a la autoridad administrativa de practicar una prueba necesaria, debió requerir a dichas instituciones a que presenten sus cotizaciones respectivas y proseguir o realizar la solicitud a otra institución. Ni en sede administrativa ni judicial se ha determinado cómo el ejercicio de esta potestad resultaría inconveniente a efectos del desarrollo del procedimiento. Siendo así, inaplica la ley invocada. **c) Contravención a la norma contenida en el numeral 5) del artículo 139 de la Constitución Política: falta de motivación.** Señala que la Sala, al pronunciarse sobre la semejanza o similitud entre los signos materia de controversia, contravino la norma contenida en el dispositivo constitucional alegado, que establece la observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional y precisa el deber de motivación de las resoluciones judiciales. Agrega que la sentencia de vista incurre en motivación aparente, en tanto que en los considerandos octavo y noveno, la Sala emite un pronunciamiento sin una motivación necesaria, pues la prueba en la que se sustenta, no es la idónea ni otorga convicción sobre la existencia de la infracción, remitiéndose a repetir los argumentos ya expuestos en ambas instancias de la sede administrativa y judicial. Asimismo, incurre en dicho vicio en los considerandos décimo y décimo segundo, pues la transacción extrajudicial tiene calidad de acuerdo privado entre las partes y en la medida que no existe un tarifario por el uso al ser un supuesto de sincronización musical, la autoridad debió analizar es el valor comercial (mercado) de la obra musical supuestamente infringida, valorándola conjuntamente con el tiempo de utilización de solo dos meses. Sin embargo, solo se ampara en una transacción que determina un valor ficticio (y no el valor real del mercado), por tanto, debió meritarse sus pruebas reales ofrecidas. Por otro lado, el valor de la multa se determina por el beneficio ilícito entre la probabilidad de detención por los factores atenuantes y agravantes. Entonces es un craso error su cuantificación, en tanto la autoridad administrativa determina que el beneficio ilícito es el monto que debió haberse pagado por la reproducción de la obra US\$

8000, en virtud de la transacción. Al dividir dicho monto entre la posibilidad de detección y multiplicado por los factores atenuantes da como resultado el monto de 11.14 UIT de multa. Cálculo errado, pues la multa, en rigor no debería existir porque no se ha acreditado que haya infracción, por tanto debería ser muy por debajo de lo resuelto. Todo ello no fue debidamente valorado por la Sala. Finaliza señalando que, la Sala se limita a reafirmar que la transacción comporta un elemento objetivo suficiente por sí mismo para determinar el cálculo del provecho ilícito. Ello confunde la naturaleza subjetiva de las declaraciones realizadas en el marco de dicha transacción, motivada por factores que no se condicionan con un análisis real de hechos jurídicos. Siendo así, ante una sentencia arbitraria que acrece de motivación, lo resuelto por la Sala debe ser declarado nulo. **Análisis de las causales.**

Décimo segundo: Al emitir pronunciamiento sobre la causal a), esta Sala Suprema advierte que la parte recurrente no ha desarrollado adecuadamente la causal procesal invocada. Si bien alega la vulneración del debido proceso y del derecho a la prueba, sus argumentos se orientan, en realidad, a cuestionar el criterio adoptado por las instancias de mérito y la valoración de los medios probatorios. En ese sentido, pretende que se reevalúe el contenido de la transacción extrajudicial y que se exija la admisión y valoración de una supuesta "prueba principal e idónea", con el propósito de que se valide su posición. Así, no solo busca la revaloración probatoria, sino también que esta Sala Suprema determine la existencia de una alegada insuficiencia probatoria, lo cual resulta incompatible con la naturaleza del recurso de casación.

Décimo tercero: Al respecto, debe precisarse que este Supremo Tribunal no constituye una tercera instancia de mérito que permita la reapertura del debate fáctico ni la revaloración de los medios probatorios. Su competencia se limita al control jurídico de las decisiones judiciales, en función de la correcta aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia, lo cual excluye cualquier revisión de aspectos probatorios ya resueltos por las instancias inferiores.

Décimo cuarto: Máxime si se advierte que la sentencia de vista ha expuesto de manera motivada las razones que sustentan su decisión, conforme a los elementos probatorios incorporados al proceso, como se verifica: (...) *si bien se solicitó un peritaje musical de la obra 'We're so light' para verificar su reproducción en el anuncio publicitario 'Making of Jeans 2', este no se llevó a cabo por razones no imputables a la autoridad administrativa. El Conservatorio de Música declinó el pedido, y tanto la Escuela de Música de la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas como la Escuela Nacional Superior de Folklore 'José María Arguedas' no presentaron cotización alguna para su realización. Sin embargo, obra en autos la transacción extrajudicial celebrada el 16 de diciembre de 2013, entre Y & R S.a. y Universal Music. En este documento, debidamente legalizado, Y & R reconoce que sincronizó la obra titulada "We're so light", de los autores Thomas Havelock y Marcus John Efstratiou, sin previa autorización de Universal Music (representante del señor Thomas Havelock), en televisión e internet por un periodo de 02 meses, entre el 12 de setiembre al 8 de noviembre de 2013, con la marca Oechsle. Si bien, la transacción extrajudicial es un acuerdo privado que solo obliga a las partes que la firman, y no resulta oponible a terceros, en el caso concreto resulta prueba válida del reconocimiento del uso (sincronización) de la obra musical "We're so light", en un anuncio publicitario difundido por televisión e internet, sin autorización de sus titulares. (...) Y & R reconoció el uso no autorizado de la obra de los señores Havelock y Efstratiou, y además, tenía conocimiento del porcentaje de autoría de cada uno de ellos. Por lo tanto, al llegar a un acuerdo únicamente con uno de los coautores y prescindir del señor Efstratiou, la infracción denunciada e imputada – es decir, la infracción al derecho patrimonial de reproducción de la obra 'We're so light' – persistía respecto del porcentaje que le corresponde a este último.* [Énfasis nuestro] **Décimo quinto:** Las alegaciones de la impugnante evidencian una reiteración de sus argumentos de fondo y una manifiesta disconformidad con la valoración probatoria y el criterio asumido por las instancias de mérito. En tal sentido, se encuentran orientadas al reexamen de aspectos fácticos y probatorios ya resueltos, lo cual resulta ajeno a la naturaleza del recurso de casación. No se advierte, además, la existencia de una afectación grave al debido proceso ni el cumplimiento de los fines propios de este medio impugnatorio. Por ello, la causal a) carece manifiestamente de fundamento y deviene en improcedente, conforme al artículo 393, numeral 2, literal a), del Código Procesal Civil. **Décimo sexto:** En cuanto a la causal c), la recurrente tampoco cumple con sustentarla adecuadamente. Si bien invoca la falta de motivación de la sentencia de vista, no logra acreditar la

configuración de dicho vicio. Por el contrario, sus argumentos resultan imprecisos e incluso contradictorios, al aludir también a una supuesta motivación aparente, sin desarrollar ninguno de estos supuestos de manera concreta. **Décimo séptimo:** Cabe precisar que la falta de motivación implica la ausencia total de fundamentación fáctica y/o jurídica en la decisión judicial, mientras que la motivación aparente supone la existencia de razonamientos inconsistentes o carentes de conexión con los hechos del proceso⁹. Sin embargo, la recurrente no demuestra ninguno de estos supuestos, limitándose a formular afirmaciones genéricas sin sustento.

Décimo octavo: En efecto, los argumentos expuestos no evidencian una ausencia de motivación ni un razonamiento incongruente en la sentencia de vista, sino que se reducen a cuestionar nuevamente la valoración de los medios probatorios —en particular, la transacción—, aspecto que no corresponde ser revisado en sede casatoria. **Décimo noveno:** Aunado a ello, la recurrente confunde la naturaleza procesal de la causal invocada con cuestionamientos de fondo, al introducir argumentos sobre la cuantificación del beneficio ilícito y de la multa, los cuales corresponden a materias sustantivas y no guardan relación con el vicio denunciado. **Vigésimo:** En esa línea, conforme a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, el derecho a la debida motivación exige que las resoluciones expresen razones objetivas sustentadas en el ordenamiento jurídico y en los hechos acreditados; sin embargo, su tutela no puede ser utilizada para reabrir el debate sobre el fondo ya resuelto por los jueces ordinarios. En el Expediente N° 04298-2012-PA/TC¹⁰, del diecisiete de abril de dos mil trece indica: [E]l derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, (...) deben provenir no solo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo ya decididas por los Jueces ordinarios. [Énfasis nuestro]. **Vigésimo primero:** Asimismo, se advierte falta de coherencia en la fundamentación del recurso, pues la recurrente introduce aspectos ajenos a la controversia, como referencias a materias distintas y a una incorrecta cuantificación de la multa, lo cual carece de sustento y evidencia deficiencia técnica en su formulación. **Vigésimo segundo:** En ese contexto, no resulta jurídicamente viable que este Supremo Tribunal, en sede extraordinaria, reconstruya o redefina las causales planteadas, pues ello corresponde exclusivamente a la carga procesal de la parte recurrente. **Vigésimo tercero:** Debe recordarse que el recurso de casación es un medio impugnatorio altamente especializado que exige rigor técnico en su formulación, lo cual no ha sido observado en el presente caso. Así lo ha señalado el Tribunal Constitucional: "en contraste con los recursos ordinarios, resulta ser altamente especializados, de modo tal que impone carga procesal a la parte recurrente, entiéndase a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso"¹¹. En consecuencia, la causal c) carece de fundamento y debe ser declarada improcedente, conforme a los artículos 391, numeral 1, y 393, numeral 2, literal a), del Código Procesal Civil. **Vigésimo cuarto:** Respecto de la causal b), la recurrente alega la inaplicación del principio de impulso de oficio previsto en la Ley del Procedimiento Administrativo General. No obstante, sustenta su cuestionamiento en la supuesta insuficiencia de la actuación probatoria, pretendiendo que se realicen nuevas diligencias o requerimientos. **Vigésimo quinto:** De la revisión del recurso se advierte que, nuevamente, la recurrente insiste en cuestionar aspectos probatorios ya analizados por la sentencia de vista, pretendiendo su revaloración, lo cual resulta improcedente en esta instancia. Además, el principio invocado se refiere a la actuación de la autoridad administrativa y no al órgano jurisdiccional, el cual ha motivado adecuadamente su decisión. **Vigésimo sexto:** En consecuencia, los argumentos expuestos no revelan una infracción normativa sino una mera discrepancia con lo resuelto por las instancias de mérito. Al no haberse cumplido con precisar ni fundamentar adecuadamente la causal b), esta también carece de fundamento, por lo que corresponde declararla improcedente, conforme a los artículos 391, numeral 1, y 393, numeral 2, literal a), del Código Procesal Civil. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, declararon: **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por Y & R S.A. de fecha siete de julio de dos mil veinticinco (fojas quinientos cincuenta y ocho), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número treinta y tres, de fecha veinte de junio del dos mil veinticinco (fojas quinientos treinta y seis). En consecuencia, **ORDENARON** la publicación del texto

de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*; en los seguidos por Y & R S.A. contra El Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI, sobre acción contencioso administrativa. Por licencia de los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta y Bustamante del Castillo, integran la sala los señores Jueces Supremos Álvarez Olazábal y Linares San Román. Notifíquese por Secretaría y devuélvase los actuados. Interviene como ponente el **señor Juez Supremo Gutiérrez Remón**. SS. DELGADO AYBAR, ÁLVAREZ OLAZÁBAL, LINARES SAN ROMÁN, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

- ¹ En adelante se hace referencia a este expediente, salvo indicación distinta.
- ² Antecedentes: Exp. N° 01894-2018-0-1801-JR-CA-24
- Y & R S.A. interpone demanda contencioso administrativo contra INDECOPI, solicitando como **pretensión** se declare la nulidad parcial de la Resolución Administrativa N° 2787-2017/TP/INDECOPI, de doce de octubre de dos mil diecisiete, salvo en el extremo que declaró fundada la excepción por falta de legitimidad para obrar activa, planteada por las codenunciadas Tiendas Peruanas S.A. e Y & R S.A., respecto de la codenunciante Dancing Coins.
- Sustenta su demanda principalmente en lo siguiente:
- Señala que, como agencia de publicidad, fue contratada por Tiendas Peruanas S.A. para realizar un comercial que utilizaba un fondo musical que, a criterio de los denunciantes, sería similar a la canción "We're So Light" de coautoría de Marcus Efstathiou y Tom Havelock. Sin embargo, no existe prueba alguna que acredite en los hechos que la música utilizada sea copia de una obra de los denunciantes, pues si bien existe cierta similitud, no es suficiente para determinar si hubo infracción. Agrega que tanto la Comisión de Derecho de Autor, como la Sala de Propiedad Intelectual decidieron que no era necesario realizar el peritaje musical y únicamente se basaron en una transacción extrajudicial que no determina la titularidad de la obra materia de reclamo. Así, indica que determinar que se ha aceptado la autoría de la obra únicamente por suscribir una transacción extrajudicial, carece de fundamento. Ello no determina que en la realidad haya existido copia ni mucho menos infracción. Tal transacción se suscribió por razones comerciales y para evitar problemas a su cliente Tiendas Peruanas S.A. Más aun cuando su cliente no suscribió dicha transacción, sino sólo por Y & R S.A. y Universal Music. Pese a ello, se pretende sancionar a su cliente atribuyendo solidariamente un hecho a un tercero que no fue parte de tal acto jurídico, perjudicándolo.
- Finaliza señalando que, el valor real de dicha obra musical difiere de los derechos devengados establecidos por la autoridad administrativa. Dado que, la obra cobró regalías en 2015, únicamente por la suma de \$56.68 libras esterlinas, las cuales corresponden a un año de regalías en todos los medios de comunicación pública; siendo un hecho fáctico que la autoridad administrativa debió tomar en consideración para poder fijar el monto de devengados conforme al artículo 194 del Decreto Legislativo. Por tanto, la resolución impugnada carece de proporcionalidad, al calcularse el beneficio ilícito de US\$ 8,000.00. Concluye que debe establecerse la multa en un monto menor.
- En la **sentencia de primera instancia** se resuelve declarar **infundada** la demanda. En **sentencia de vista** se resuelve **confirmar** la sentencia apelada.
- ³ Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la corte suprema de justicia de la república y dicta otras disposiciones.
- ⁴ "1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso."
- ⁵ "2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio."
- ⁶ Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591.
- ⁷ Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en: "1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. (...). 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas."
- ⁸ Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en: "a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión

sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia".

⁹ Casación N° 23977-2023 Lima, de fecha diecisiete de noviembre de dos mil veinticinco.

¹⁰ Publicada en el portal web de la mencionada institución el diecisiete de abril de dos mil trece.

¹¹ Fundamento 19 de la Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional N° 1140/2020, emitida el 17 de diciembre de 2020 en el Expediente N° 00802-2020-PA/TC.

C-2537670-69

CASACIÓN N° 31689-2025 LIMA

Lima, veintiuno de mayo de dos mil veintiséis.

VISTOS: El recurso de casación interpuesto por la demandante **Leche Gloria S.A. – Gloria S.A.**, el 22 de julio de 2025 (fojas dos mil cincuenta y tres a dos mil ciento dos del expediente judicial electrónico - EJE)¹, contra la sentencia de vista emitida por la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N° 27 del 25 de junio de 2025 (fojas dos mil tres a dos mil cuarenta y uno), que **confirma** la sentencia de primera instancia emitida por el Vigésimo Tercer Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N° 15 del 29 de abril de 2024 (fojas mil noventa y siete a mil ciento cuarenta y cuatro), que declaró **infundada** la demanda, sobre nulidad de acto administrativo. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** La demandante **Leche Gloria S.A. – en adelante Gloria.**, presentó demanda contencioso administrativa contra el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual – INDECOPI- y la Asociación Peruana de Consumidores y Usuarios – ASPEC, con el siguiente petitorio: **Primera pretensión principal:** solicita se declare la nulidad de la Resolución N° 2623-2018/SPC-INDECOPI de fecha 1 de octubre de 2018 emitida por la Sala Especializada en Protección al Consumidor de INDECOPI; **Segunda pretensión principal:** Se proceda a restablecer su derecho injustamente afectado, declarando que Gloria no ha incurrido en infracciones al deber de información y el deber de idoneidad y, por ende, no es pasible de la sanción que se le ha sido impuesta consistente en una multa ascendente a 450 UIT, y de las medidas correctivas impuestas en la parte resolutive quinta de la resolución impugnada. A modo de antecedentes se tiene lo siguiente: **a)** Mediante escrito presentado el 5 de junio de 2017, la Asociación Peruana de consumidores y Usuarios – ASPEC formuló denuncia contra la empresa Gloria S.A., por presuntas infracciones a lo dispuesto en el literal b) del numeral 1.1 del artículo 1, así como a los artículos 2, 3 y 32 de la Ley N° 29571, Código de Protección y Defensa del Consumidor. **b)** Posteriormente, a través de la Resolución N° 901-2017/CC22, de fecha 7 de junio de 2017, la Secretaría Técnica de la Comisión de Protección al Consumidor N° 2 admitió a trámite dicha denuncia. En ella se imputó a la empresa denunciada, en primer lugar, una presunta infracción al literal b) del numeral 1.1 del artículo 1, artículos 2 (numerales 2.1 y 2.2), 3, 10, 32 y 33 del Código de Consumo, debido a que el etiquetado del producto "Pura Vida Nutrimax" no habría consignado una denominación acorde con su verdadera naturaleza. En específico, se alegó que: i) se incluyó la expresión "leche evaporada parcialmente descremada" pese a que el producto contenía componentes no lácteos; y, ii) se omitió precisar que se trataba de una mezcla de leche evaporada descremada con grasa vegetal. En segundo lugar, se le atribuyó una posible vulneración de los artículos 18° y 19° del mismo cuerpo normativo, al inducir a error al consumidor haciéndole creer que se trataba de una leche evaporada, cuando por su composición ello no sería así. **c)** Posteriormente, mediante Resolución Final N° 2055-2017/CCD-INDECOPI, de fecha 28 de noviembre de 2017, la Comisión de Protección al Consumidor resolvió el procedimiento administrativo en primera instancia, adoptando pronunciamiento sobre los hechos denunciados. **d)** Frente a dicha decisión, la empresa Gloria interpuso recurso de apelación con fecha 03 de enero de 2018. **e)** En atención a ello, la Sala Especializada en Protección al Consumidor del Tribunal del INDECOPI emitió la Resolución N° 2623-2018/SPC-INDECOPI, con fecha 1 de octubre de 2018, mediante la cual resolvió la controversia en segunda y última instancia administrativa declarando, entre otros, la nulidad parcial de las Resoluciones N° 901/2017/CC2 del 7 de junio de 2017 y N° 2055-2017/CC2 del 28 de noviembre de 2017 (...). La demanda, en resume, expuso lo siguiente: **a)** Gloria sostiene que el etiquetado del producto se realizó siguiendo estrictamente las disposiciones e informes de la DIGESA (como el Informe N° 0005376-2014), lo que

generó en la empresa una expectativa legítima de que su conducta era legal y adecuada al marco normativo. **b)** Se argumenta que la DIGESA es el órgano técnico competente para otorgar registros sanitarios y determinar la denominación de los productos. Gloria alega que INDECOPI no puede desconocer estas competencias ni sancionar a la empresa por utilizar una denominación que la autoridad técnica autorizó previamente. **c)** El texto señala que antes de junio de 2017 no existía una norma concreta que obligara a denominar a estos productos como "mezclas lácteas compuestas". Además, argumentan que existió una poca claridad normativa debido a que diferentes instancias aplicaron distintas versiones del Codex Alimentarius, lo que debería constituir un eximente de responsabilidad. **d)** Cuestionamientos al Procedimiento de INDECOPI: Falta de motivación: Se alega que la Sala de INDECOPI no explicó por qué prefirió aplicar una norma específica del Codex sobre otras; Vulneración del Non bis in idem: Gloria afirma que se le sancionó doblemente por la misma conducta bajo diferentes artículos del Código de Protección y Defensa del Consumidor y; Prohibición de reforma en peor (Non reformatio in peius): La defensa sostiene que la Sala aumentó la gravedad de la infracción y la multa (a 450 UIT) sin que existiera una apelación que lo justificara en esos términos, perjudicando la situación del apelante. **e)** Gloria argumenta que la multa es desproporcionada, ya que la probabilidad de detección de la supuesta infracción era alta (al estar la información directamente en la etiqueta), lo cual debería reducir el monto de la sanción según los propios criterios de INDECOPI. **Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la Resolución N° 15 del 29 de abril de 2024, el Vigésimo Tercer Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado, (fojas mil noventa y siete a mil ciento cuarenta y cuatro), resuelve declarar infundada la demanda. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N° 27, del 25 de junio de 2025, la Quinta Sala Contenciosa Administrativa con Subespecialidad en Temas de Mercado, (foja dos mil tres a dos mil cuarenta y uno), resuelve confirmar la sentencia apelada. En resumen, la sentencia de vista se sustentó: **a)** El Tribunal desestima el agravio y determina que el juzgado sustentó correctamente la aplicación del Codex Stan 206-1999. Esto se debe a que el debate central no es el etiquetado en términos generales, sino la legitimidad del uso de la palabra "leche" en un producto donde los ingredientes no lácteos sustituyen total o parcialmente a los constituyentes de la leche, algo que la norma específica prohíbe explícitamente y que la propia empresa admitió en sede administrativa. **b)** La Sala Superior aclara las competencias de cada institución. Precisa que la función principal de la Dirección General de Salud Ambiental -DIGESA- es velar por la inocuidad y la calidad sanitaria de los alimentos, mas no tiene entre sus funciones supervisar o registrar la correcta denominación comercial de un producto desde la perspectiva de la protección al consumidor. Dado que el INDECOPI es el único órgano competente para vigilar el deber de idoneidad y el derecho a la información de los consumidores, no existe una contradicción técnica ni una vulneración a la confianza legítima. **c)** La Sala ratifica lo resuelto en primera instancia, señalando que el juzgado realizó una justificación razonada y basada en hechos que evidenció de manera clara la inexistencia de dichas eximentes de responsabilidad, procediendo a desestimar también este extremo de la apelación. **II. CONSIDERANDO: Finalidad del Recurso de Casación.** 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. 2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas, o en consideración a "la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva" (Taruffo, 2005, p. 129). **Requisitos de admisibilidad.** 3. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, establece que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad que el Código Procesal Civil⁵. En este sentido, de acuerdo al artículo 391 de este cuerpo normativo, modificado por Ley N° 31591⁶, se debe observar lo siguiente: **Artículo 391.- Interposición y admisión*** 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar

concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causas distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. 5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. 4. En el caso, esta Sala Suprema advierte que las ha cumplido con los requisitos de admisibilidad señalados en el numeral 2) precedente. La corroboración del cumplimiento de los requisitos del numeral 1) será abordada más adelante. **Requisitos de procedencia.** 5. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, sobre la procedencia del recurso de casación establece lo siguiente: **Artículo 34.- Recursos.** En el proceso contencioso administrativo proceden los siguientes recursos: (...) 3. El recurso de casación contra las siguientes resoluciones: 3.1. Las sentencias expedidas en revisión por las Cortes Superiores; 3.2. Los autos expedidos por las Cortes Superiores que, en revisión, ponen fin al proceso. El recurso de casación procede en los casos que versen sobre pretensiones no cuantificables. Tratándose de pretensiones cuantificables, cuando la cuantía del acto impugnado sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.) o cuando dicho acto impugnado provenga de autoridad de competencia provincial, regional o nacional; y, por excepción, respecto de los actos administrativos dictados por autoridad administrativa distrital, cuando la cuantía sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.). En los casos a que se refiere el artículo 25 no procede el recurso de casación cuando las resoluciones de segundo grado confirmen las de primera instancia, en caso de amparar la pretensión. 6. En este contexto, el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591, aplicable supletoriamente al caso⁷, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso: **Artículo 393.- Improcedencia.** 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388⁸, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o, b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. (...) **Análisis de los requisitos generales de procedencia.** 7. En el caso, advierte este Colegiado Supremo que la parte recurrente ejerció su derecho de impugnación contra la sentencia de primera instancia que le fue desfavorable, conforme consta de su escrito de apelación presentado el 29 de mayo de 2024 (fojas mil ciento cuarenta y nueve a mil ciento noventa y dos); no encontrándose así inmerso dentro de la causal de improcedencia prevista en el literal c) del numeral 1 del artículo 393.1 del Código Procesal Civil. 8. Los demás requisitos de procedencia serán evaluados a continuación.

Análisis del Recurso de Casación presentado por la parte demandante Leche Gloria S.A. Primera causal: Infracción normativa por falta de motivación de las resoluciones judiciales conforme al numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.

9. Los argumentos de la casacionista respecto a esta causal son los siguientes: **a)** Señala que -como lo ha advertido en su escrito de casación- la administración pública sí generó confianza legítima a Gloria a través de: *i)* el Informe DIGESA, que no solo tenía carácter vinculante, sino que, interpretando el *Codex Alimentarius* y el Código de Consumo concluyó cómo debían utilizarse los términos lecheros dentro del mercado peruano; *ii)* el registro sanitario del producto, acto administrativo en el cual la administración había autorizado la denominación del producto; y, *iii)* la decisión de INDECOPI de convalidar el análisis de DIGESA sobre el uso de términos lecheros en la Resolución N°972-2016/PS0-INDECOPI-PIU. **b)** Sostiene que en primera instancia el juzgado no se pronunció sobre la confianza legítima generado por la Resolución N°972-2016/PS0-INDECOPI-PIU a Gloria; razón por la cual, en el numeral 5.6 de la sección V de nuestro recurso de apelación advertimos que existía una motivación insuficiente, en la medida que no existía un solo fundamento en la sentencia de primera instancia que nos permitiría conocer por qué a criterio del juzgado esta resolución no nos generaría confianza legítima. **c)** La Sala Superior no resolvió sobre este grave vicio de motivación, y se advierte que expresamente reconoce que el juzgado no se ha pronunciado sobre la confianza legítima que generaría en Gloria la Resolución N° 972-2016/PS0-INDECOPI-PIU, lo cual le impidió conocer las razones por las que el juzgado de primera instancia desestimó la resolución en cuestión. **d)** En ese sentido, la sentencia impugnada adolece de una falta de motivación en la modalidad de motivación insuficiente, al haber afirmado, confirmado y validado que el juzgado de primera instancia no se pronuncie sobre una resolución sumamente relevante para el caso, razón por la cual se deberá declarar nula la sentencia de vista. **10.** A partir de los alegatos expuestos por la parte recurrente, este Colegiado Supremo advierte que la demandante denuncia la vulneración al derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales; al respecto es preciso recordar que un sector de la doctrina y nuestro Tribunal Constitucional -siguiendo a Wróblewski- asumen esencialmente dos supuestos de justificación que deben estar presentes en una resolución, para que pueda considerarse razonablemente motivada (Wróblewski, 2018, p. 44): **a)** Justificación externa, que incide en las premisas normativas y fácticas. Es decir, estas premisas deben estar motivadas. **b)** Justificación interna, a partir del cual podemos considerar, la relación lógica entre las premisas y el fallo. Siguiendo el razonamiento silogístico, la conclusión o el fallo debe inferirse de las premisas previamente establecidas. **11.** Así, en la sentencia (Exp. N° 00728-2008-PHC/TC) seguida por Giuliana Flor de María Llamoya Hilares, el Tribunal Constitucional ha asumido los siguientes supuestos o patologías que constituyen infracción al deber de motivación tales como: *"inexistencia de motivación o motivación aparente, falta de motivación interna del razonamiento, deficiencias en la motivación externa, justificación de las premisas, motivación insuficiente, motivación sustancialmente incongruente, motivaciones cualificadas"*. **12.** En el caso, la parte recurrente no identifica cual es el vicio de la motivación que afecta la decisión judicial cuestionada en esta sede, se limita a señalar la vulneración la garantía constitucional a la debida motivación, sin explicar las razones por las cuales llega a esa conclusión, más allá de discrepar con las conclusiones fácticas y la valoración de los medios probatorios efectuado por la instancia de mérito, lo cual no resulta suficiente para invocar una vulneración o defecto del derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales. No debe perderse de vista, que el control de la motivación de las resoluciones judiciales que se realice en sede de casación no puede efectuarse a partir de argumentos genéricos o una supuesta vulneración en abstracto, sino que se requiere la identificación del vicio que afecta la motivación, dando razones por las cuales considera el recurrente que se ha lesionado dicho derecho constitucional; aspecto que no cumple lo argumentado por la parte recurrente. **13.** A mayor abundamiento, de la revisión de la sentencia de vista se advierte que la Sala Superior expone de manera clara y coherente las razones que sustentan su decisión de confirmar la sentencia de primera instancia, a partir de un análisis integral tanto de los aspectos normativos como de los elementos fácticos y probatorios del caso, donde la Sala ha expresado que DIGESA busca autorizar que los productos cumplan con los requisitos de inocuidad y calidad sanitaria, mas no establecer una disposición vinculada al registro que tiene que ver con las denominaciones de los productos o la forma en la que describe en su etiqueta. Aunado a ello, se

advierte de la Sentencia de Vista que el colegiado si se ha pronunciado de manera suficiente sobre la supuesta confianza legítima generada por la Resolución N°972-2016/PS0-INDECOPI, entre otros fundamentos. **14.** En consecuencia, corresponde declarar improcedente la causal invocada, por encontrarse inmersa dentro del supuesto de improcedencia contenido en el numeral 1 del artículo 391° del Código Procesal Civil. **Segunda causal: Infracción normativa por errónea interpretación del numeral 1.15 del artículo IV del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 – Ley del Procedimiento Administrativo General aprobado por Decreto Supremo N°004-2019-JUS, que consagra el principio de predictibilidad o de confianza legítima.** **15.** Los argumentos de la casacionista respecto a esta causal, en resumen, son los siguientes: **a)** Refiere que en situaciones donde ocurre la actividad de dos o más órganos de la administración pública, como en el presente caso lo son la DIGESA e INDECOPI, no corresponde aplicar decisiones contradictorias a los administrados ante la autonomía de las instituciones. En ese sentido, siendo que DIGESA, al interpretar el Código de Consumo y el *Codex Alimentarius*, concluyó que aquellos productos que no califiquen en las definiciones de leche, podían utilizar dicho término en su envase y rotulado siempre y cuando acompañen este término con los otros ingredientes del producto, y que en base a ello Gloria obtuvo antes del 2014 el Registro Sanitario del producto Pura Vida Nutrimax, no cabía que INDECOPI desconozca dicha decisión a partir del año 2017. Asimismo, en el año 2016, INDECOPI analizó el mismo producto y determinó que la imagen de una vaca utilizada en la publicidad no generaba confusión en los consumidores, decisión que también ha sido desconocida. **b)** La confianza legítima ha sido generada a Gloria tanto por DIGESA como por INDECOPI a través del: *i)* INFORME DIGESA, *ii)* el Registro Sanitario y *iii)* la Resolución N° 972-2016/PS0-INDECOPI-PIU, interpretar lo contrario es ir en contra de nuestro ordenamiento jurídico. **Tercera causal: Infracción normativa por aplicación indebida del Codex Stan 206-1999.** **16.** Los argumentos de la casacionista respecto a esta causal, en resumen, son los siguientes: **a)** Manifiesta que DIGESA no solo interpretó el Código de Consumo y el *Codex Alimentarius* y concluyó que aquellos productos que no califiquen en las definiciones de leche del Codex Stan 206-1999, podían utilizar el término leche en su envase y rotulado siempre y cuando acompañen este término con los otros ingredientes del producto, de acuerdo con el Codex Stan 1-1985, sino que también determinó que la interpretación que había realizado a estas normas era vinculante para la denominación de productos lácteos. **b)** La sentencia impugnada reconoce que el Codex Stan 206 - 1999 es una norma específica; no obstante, convalida una aplicación indebida del mismo en el presente caso, pues como lo hemos demostrado esta no es una norma que deba ser aplicada al producto de Gloria porque esto no se encuentra bajo su ámbito de aplicación, ya que no tienen a la leche como único insumo. **c)** Esta entidad de la administración pública –DIGESA–, señaló expresamente que si un producto no está compuesto 100% de leche no se le puede aplicar el Codex Stan 206-1999 sino el Codex Stan 1-1985. En ese sentido, no nos encontramos frente a un dilema de aplicación de norma más específica sobre norma general como señala la sentencia impugnada porque los supuestos que regula cada norma son diferentes y a cada supuesto se le aplica la norma correspondiente, en el caso de Gloria el Codex Stan 1 - 1985. **d)** Por ello, es evidente que la sentencia impugnada aplica indebidamente el Codex Stan 206 - 1999 en el caso en concreto, cuando en realidad la norma aplicable es el Codex Stan 1 - 1985, razón por la cual se debe revocar la sentencia impugnada y reformándola declarar fundada la demanda. **Cuarta causal: Infracción normativa por errónea interpretación del Codex Stan 1-1985** **17.** Los argumentos de la casacionista respecto a esta causal, en resumen, son los siguientes: **a)** Al no ser la leche el único insumo que componía los productos de Gloria, automáticamente se encontraban fuera del ámbito de aplicación del Codex Stan 206 - 1999 como señaló expresamente DIGESA y ratificó el INDECOPI. Por ello, la única norma aplicable a los productos de nuestra representada es Codex Stan 1-1985. **b)** La sentencia de vista erróneamente se interpreta que el Codex Stan 1 - 1985 no es aplicable a las denominaciones de Gloria por "existir" una norma más específica, cuando en realidad es la única norma del *Codex Alimentarius* aplicable por no existir otra norma que regule el supuesto de hecho de productos con leche como insumo principal, pero no el único supuesto. **Quinta causal: Infracción normativa por inaplicación de los literales b y d del artículo 255 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General.** **18.** Los argumentos de la casacionista respecto a esta causal, en resumen, son los siguientes: **a)** Reitera que la Administración

Pública es una sola, contrario a lo señalado por INDECOPI y convalidado por la Sala Superior. En ese sentido, las autorizaciones, decisiones, etc. emitidas por sus diversas instituciones deben ser respetadas entre ellas. En ese sentido, en el negado caso que Gloria haya cometido una infracción esta fue consecuencia de una autorización de DIGESA -registros sanitarios- es decir la propia administración pública indujo al error a nuestra representada. **b)** En conclusión, en la sentencia impugnada erróneamente se interpretan los eximientes regulados en el artículo 255 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General aplicable al caso, toda vez que en el negado caso que Gloria haya cometido una infracción esta fue por cumplir un deber legal y en base a un error inducido por la propia administración pública, razón por la cual se debe revocar la misma y reformándola se debe declarar fundada la demanda. **19.** Para analizar la procedencia de la segunda y cuarta causal postulada por el Leche Gloria, debe recordar esta Sala Suprema que, la actividad de interpretación implica atribuir sentido a un texto o a una disposición normativa. Esta atribución o dotación de significado a una disposición normativa, en un escenario de ambigüedad y vaguedad del lenguaje, está vinculada al uso de técnicas, criterios o métodos de interpretación y construcción, tales como la interpretación literal, teleológica, sistemática, entre otras (Guastini, 2015, p. 15 y ss.)⁹. **20.** En este contexto, cualquier cuestionamiento relacionado con una interpretación "errónea" atribuida al órgano jurisdiccional y que se traduzca como ineludible o imprescindible para la solución del caso debe implicar por parte del recurrente la formulación de la tesis interpretativa y los argumentos interpretativos a favor de esta (Guastini, 2014, p. 249)¹⁰ y debe, además, tener incidencia directa en la resolución recurrida, de cara a una eventual evaluación sobre el fondo; a esto se refiere el Código Procesal Civil cuando establece que las infracciones normativas carentes de asidero (entre otros, carentes de incidencia sobre el fondo), deben ser declaradas improcedentes. **21.** En el caso, a través de estas causales, lo que cuestiona la recurrente es la interpretación que se la ha dado sobre el principio de confianza legítima, volviendo a exponer fundamentos respecto a los cuales el Colegiado Superior ha emitido pronunciamiento y que han sido precisados en la causal anterior, en el sentido que el principio mencionado requiere que se genere una expectativa en el administrado en base a dispositivos normativos y decisiones, situación que no genera el Informe de DIGESA en cuestión y que deviene en no generar una expectativa certera en el administrado y que, además de ello, no es posible llamar a un producto de tal manera cuando realmente se trata de una mezcla o compuesto, por lo que sus cuestionamientos ahora carecen de asidero. **22.** Y es que, debido a las consecuencias jurídicas de la sentencia de vista, no se avizora una interpretación defectuosa de la ley, en los términos que expone la casacionista. Para ello, la casacionista debía exponer no solo una tesis interpretativa de los dispositivos normativos que denuncia, sino también por qué la misma debe ser de necesaria aplicación al caso, empero, en el caso concreto, sus argumentos de fondo carecen de este tipo de argumentación. Además, sus argumentos no se condicen con el sentido de la sentencia de vista, luego, la falta de conexión entre una y otra situación, quita sustento a la pretensión de la casacionista. En consecuencia, se declarará improcedente la infracción normativa por aplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil. **23.** En respuesta a la tercera y quinta causal, este Colegiado Supremo debe establecer en principio que la idea de aplicación de una disposición normativa implica la interpretación de la misma, la comprobación de los hechos de la causa (que en nuestro sistema son aquellos determinados por las instancias de mérito), la calificación del supuesto de hecho concreto del que se trate y la decisión de la controversia. Al respecto, se puede precisar (Guastini, 2014, p. 249): "Aplicación e interpretación son cosas evidentemente diferentes. Mientras que el verbo «interpretar» concuerda con cualquier sujeto (ya que cualquiera puede desempeñar la actividad interpretativa), el verbo «aplicar» concuerda solo con aquellos sujetos que designan —precisamente— órganos llamados de aplicación: principalmente jueces y funcionarios administrativos (principalmente, pero no exclusivamente: muchas normas constitucionales, para poner el ejemplo más obvio, son aplicadas por los supremos órganos constitucionales y algunas solo por ellos). Se puede decir de un jurista, o de un ciudadano cualquiera, que «interpreta» el derecho; pero no sería apropiado decir que un jurista, o un ciudadano, «aplica» el derecho. Por otra parte, el término «aplicación», especialmente si se refiere a órganos jurisdiccionales, designa comúnmente un conjunto de operaciones que no se extinguen con la interpretación, ya que incluyen junto con la interpretación propiamente dicha (y la construcción jurídica, claro): la

comprobación de los hechos de la causa, la calificación del supuesto de hecho concreto del que se trate y la decisión de la controversia." **24.** En este contexto, la denuncia de una causal por inaplicación de una disposición normativa, de conformidad con los artículos 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, debe desarrollar los siguientes argumentos: **a)** La interpretación de la disposición normativa cuya aplicación se pretende (Guastini, 2015, p. 15 y ss.)¹¹. **b)** La descripción de los hechos determinados por las instancias de mérito, los mismos que no pueden ser objeto de revaloración en sede casatoria. **c)** Las razones por las que los hechos deben ser subsumidos dentro del supuesto de hecho de la norma cuya inaplicación se denuncia. **25.** Empero, en el caso, la casacionista ha presentado dos infracciones normativas referidas a dispositivos normativos y argumentos sin relación con la *ratio decidendi* determinada en la sentencia de vista. Así pues, en segunda instancia, se ha formulado una descripción detallada de la normativa contenida en el Codex Stan 1-1985 sobre etiquetado de productos pre-envasados, sobre el aludido Codex Stan 206-1999 sobre uso de términos lecheros, el Codex Stan 281-1974 sobre las leches evaporadas, y llega a determinar que éstos deben cumplirse y las empresas no podrían entender una autorización para denominar sus productos en contra de dichas disposiciones; precisando por tanto, que el objeto del presente proceso es verificar si la denominación empleada por Gloria se ajusta a la normativa aplicable o, por el contrario, transmite un mensaje engañoso al mercado. **26.** Contrariamente, la obligación que recae en la casacionista es exponer argumentos debidamente detallados sobre la obligatoria aplicación de los dispositivos normativos que denuncia; ello incluye no solo la individualización del texto normativo, sino la demostración de que el mismo no se aplicó en la sentencia de vista, y, por último, su incidencia en el tema de fondo. Estas consideraciones de forma, propias del recurso extraordinario de casación no se cumplen en el caso. **27.** En efecto, la recurrente presenta argumentos de fondo que no demuestran la necesaria aplicación legal que denuncia. Por ejemplo, sobre los eximientes de responsabilidad, la casacionista señala haber actuado en cumplimiento con lo dispuesto por la administración pública, sin embargo, la sentencia de vista ya ha respondido a esta causal en la medida que existe estrecha relación con el artículo 32 del Código de Protección y Defensa del Consumidor, el cual exige a los administrados colocar en el etiquetado de manera destacada la denominación que refleje su verdadera naturaleza, sin generar confusión o engaño en el consumidor, entre otros fundamentos. **28.** En resumen, la postura de la demandante es que el rotulado de sus productos es coherente con el informe de DIGESA, por lo que no se habría vulnerado el Código de Protección y Defensa al Consumidor. Esta afirmación la hace porque el referido documento reconoce que el producto "PURA VIDA NUTRIMAX" contiene, efectivamente, leche. Lo que no indica la casacionista, pero que fue objeto de análisis en la sentencia de vista es que no se trata del único ingrediente, por lo que el rotulado no es fiel a los hallazgos de la DIGESA y; por tanto, sí existe una afectación al principio de idoneidad y veracidad. A esto se puede resumir la *ratio decidendi* de la sentencia impugnada, empero, de la revisión del recurso escrito, se advierte que la demandante no se avoca a este tema, sino que propone una nueva visión de los hechos, lo que está vinculado con la revaloración de pruebas, que está vetada en sede casatoria. **29.** Frente a dicha situación, sus argumentos carecen manifiestamente de asidero para demostrar afectaciones al debido proceso. No habiéndose referido concretamente a la *ratio decidendi* de la resolución que cuestiona y pretendiendo alterar el debate procesal, el recurso de casación interpuesto por Gloria debe ser declarado **improcedente** en aplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones y de conformidad con lo previsto por el artículo 393 del Código Procesal Civil, este Tribunal Supremo resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la demandante **Leche Gloria S.A. – Gloria S.A.**, el 22 de julio de 2025 (fojas dos mil cincuenta y tres a dos mil ciento dos) contra la sentencia de vista emitida por la Quinta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N° 27 del 25 de junio de 2025 (dos mil tres a dos mil cuarenta y uno) que confirma la sentencia apelada que declaró infundada la sentencia. Por último; **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por **Leche Gloria S.A. contra el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual – INDECOPI y la Asociación Peruana de Consumidores y Usuarios – ASPEC**, sobre nulidad de resolución administrativa. Por licencia del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, integra esta Sala el señor

Juez Supremo Linares San Román. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Bustamante Del Castillo. SS. BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR LINARES SAN ROMÁN, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN**
Referencias: Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. Il vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991.* (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trads.) Lima: Palestra. Tribunal Constitucional. (2008). Exp. N° 00728-2008-PHC/TC. *Caso Giuliana Flor de María Llamoya Hilaes*. Lima, 13 de octubre de 2008. <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2008/00728-2008-HC.pdf> Wróblewski, J. (2018). *Sentido y hecho en el derecho*. (F. Ezquiaga, & J. Igartua, Trads.) Ediciones Olejnik.

- ¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.
- ² Constitución Política del Estado.
Artículo 141.- Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.
- ³ Código Procesal Civil.
Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.
- ⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:
"Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva".
- ⁵ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:
Artículo 35.- Requisitos de admisibilidad y procedencia
Los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil.
- ⁶ De aplicación al caso. Publicada el 26 de octubre del 2022.
- ⁷ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:
Cuarta Disposición Complementaria Final
El Código Procesal Civil es de aplicación supletoria en los casos no previstos en la presente Ley.
- ⁸ Artículo 388.- Causales
Son causales para interponer recurso de casación:
1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.
2. Si la sentencia o auto incurrir o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.
3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.
4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.
5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.
(modificado por la Ley N° 29364 y 31591)
- ⁹ No obstante, refiere también que en el lenguaje de los juristas la palabra "interpretación" sufre una múltiple ambigüedad: es ambigua bajo (al menos) cuatro aspectos.
Refiere también Guastini:
Sin embargo, en la literatura se encuentra también un concepto más estricto de interpretación. Varios autores distinguen la interpretación propiamente dicha, entendida como solución de dudas sobre el significado, de la (mera) comprensión. Es decir, según esta definición, se interpreta solo cuando no se comprende, y en cambio cuando se comprende no se interpreta ("in claris non fit interpretatio"). Cfr., e.g., Wróblewski, 1983 y 1989; Marmor, 1992; Diciotti, 1999; Lifante, 1999 y 2010. Esta manera de ver (comprometida con una teoría ingenua de la interpretación) suena problemática por varias razones. Entre otras, la siguiente: la comprensión inmediata de un texto parece ser nada más que una forma de interpretación –la interpretación *prima facie*– distinta, en cuanto tal, de otras formas (distinta, en particular, de la interpretación "all things considered"). Cfr. Diciotti, 1999, cap. IV
- ¹⁰ Sobre el Punto Refiere Guastini:
Un argumento interpretativo es, simplemente, la razón –el argumento, precisamente– que un intérprete ofrece para sostener una tesis interpretativa, sea que se trate de una tesis cognitiva o decisoria

- ¹¹ La interpretación implica atribuir sentido a un texto o a una disposición normativa. Esta atribución o dotación de significado a una disposición normativa, en un escenario de ambigüedad y vaguedad del lenguaje, está vinculado al uso de técnicas, criterios o métodos de interpretación y construcción, tales como la interpretación literal, teleológica, sistemática entre otras.

C-2537670-70

CASACIÓN N° 41118-2023 LIMA

Tema: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC

Problemática planteada: ¿La mercancía denominada "bolas de zinc y/o ánodos de zinc" debe ser clasificada en la subpartida nacional 7901.11.00.00, como lo establece la administración tributaria, o, por el contrario, le corresponde la clasificación arancelaria en la subpartida 7907.00.90.00, como afirman los codemandados?

Posición de la Sala Suprema: Las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina. En tal sentido, para la clasificación de los productos denominados comercialmente "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", se debe tener en cuenta la remisión a la nota explicativa de la partida 75.08 del Sistema Armonizado, la cual exige que la mercancía presente características determinadas, como estar provista de ganchos; y excluye de dicha partida –incluso si se destinan para su utilización como ánodos– las bolas en bruto, por lo que se debe privilegiar la interpretación literal de la referida subpartida. Por lo tanto, corresponde que los productos sean clasificados en la subpartida 7901.11.00.00, al no cumplir las características que se exigen para su clasificación en la subpartida 7907.00.90.00.

Palabras clave: bolas de zinc, clasificación arancelaria, notas explicativas, reglas de interpretación de la Nandina.

Lima, veinticuatro de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. **VISTA** la causa número cuarenta y un mil ciento dieciocho guion dos mil veintitrés, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, con la intervención como **ponente** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, al que se adhieren los señores Jueces Supremos Bustamante del Castillo, Proaño Cueva y **Gutiérrez Remón** y con el **voto en discordia** del señor Juez Supremo **Delgado Aybar** con la adhesión del señor Juez Supremo Pereira Alagón; se emite la siguiente sentencia: 1. **Objeto del recurso de casación.** En el presente proceso sobre nulidad de resolución administrativa, viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa codemandada, **Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, del siete de diciembre de dos mil veintitrés (fojas mil seiscientos cincuenta y seis a mil setecientos treinta y cuatro del Expediente Judicial Electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número treinta, del veintinueve de noviembre de dos mil veintitrés (fojas mil seiscientos treinta y dos a mil seiscientos cincuenta y uno), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirmó** la sentencia apelada contenida en la resolución número diecinueve, del tres de agosto de dos mil veintitrés (fojas mil cincuenta y siete a mil setenta y dos), que **declaró fundada** la demanda en todos sus extremos y, en consecuencia, la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11224-A-2021, del veinte de diciembre de dos mil veintiuno, y ordenó al tribunal administrativo que emita nueva resolución.

2. **Causales por las que se ha declarado procedente el recurso de casación.** Mediante auto calificadorio del diez de junio de dos mil veinticuatro (fojas ciento dieciocho a ciento treinta y uno del cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema), se declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la empresa codemandada, **Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a) Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú.** Señala que la Sala Superior incurrió en motivación aparente, en lo que respecta al carácter vinculante de la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, pues fue a través de ese criterio que la propia SUNAT estableció la clasificación del producto denominado "Bolas de Zinc" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00, criterio que se encontraba vigente a la fecha de la exportación de la

mercancía materia de análisis, siendo que recién en el año dos mil dieciocho la administración tributaria emite un nuevo criterio. Asimismo, se incurre en motivación inexistente, toda vez que el Colegiado Superior no expone ningún argumento sobre la omisión absoluta de la Resolución N° 2292 de la Secretaría General de la Comunidad Andina en el pronunciamiento de primera instancia, teniendo en cuenta que el Juzgado únicamente consideró la Resolución N° 2272, como si la posterior resolución no existiera, todo lo cual formó parte de la expresión de agravios contenido en el recurso de apelación. También, refiere que la Sala Superior incurrió en falta de motivación interna del razonamiento, pues, por un lado, destaca que el órgano jurisdiccional de primera instancia aplicó retroactivamente una norma comunitaria, como es la Resolución N° 2272 y, pese a ello, confirma la decisión apelada en todos sus extremos. Finalmente, indica que la sentencia de vista contiene una motivación incongruente, al dejar incontestados sus argumentos respecto a que la Resolución N° 2272 no debía aplicarse al caso concreto, ni siquiera de forma referencial; más aún si la clasificación arancelaria que realizó su empresa se sustentó en la buena fe, atendiendo a un criterio vigente establecido por la propia SUNAT. **b) Inaplicación de los artículos 4º, 33º y 35º del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.** Alega que los artículos denunciados obligan a los jueces a solicitar la interpretación prejudicial cuando exista una controversia en torno al sentido interpretativo de la normativa del sistema comunitario andino. La Sala Suprema deberá considerar los alcances del Dictamen N° 008-2023 del doce de julio de dos mil veintitrés, por ser una nueva circunstancia que confirma que la Sala Superior se encontraba obligada a solicitar una interpretación prejudicial. **c) Inaplicación de los artículos 123º y 124º de la Decisión 500, que aprueba el Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.** Refiere que, al igual que en la causal anterior, los artículos 123º y 124º de la Decisión 500, establecen la consulta obligatoria ante el indicado Tribunal supranacional y la suspensión del proceso judicial hasta que dicho órgano emita la interpretación prejudicial solicitada; sin embargo, la Sala Superior se negó a seguir este procedimiento, alegando que ya habría una sentencia de interpretación prejudicial acerca de la materia, y que, por ello, no correspondería solicitar dicha consulta nuevamente, a pesar que tal interpretación prejudicial no constituye un acto aclarado respecto de las normas y materias que se tratan en el presente proceso. **d) Inaplicación del artículo 197º del Código Procesal Civil y de los numerales 3 y 14 del artículo 139º de la Constitución Política del Perú.** Señala que la Sala Superior vulneró su derecho a la valoración conjunta de los medios probatorios, pues desconoce el mérito probatorio de sus informes técnicos emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú, la Universidad Nacional de Ingeniería y Bureau Veritas, sustentándose en afirmaciones falaces respecto a la identificación de los productos sujetos a análisis, señalando que se describen productos distintos a los que son materia de clasificación, lo cual no es cierto, según se puede comprobar de la lectura de los citados informes. **e) Inaplicación del artículo 149º de la Ley General de Aduanas.** Sostiene que la Sala Superior inaplicó el artículo 149º de la Ley General de Aduanas, en virtud del cual las modificaciones de los criterios de clasificación arancelaria no afectan los despachos efectuados con anterioridad, y que se rigieron por otra resolución, como es en este caso, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998. De acuerdo a la citada norma, la modificación del criterio de la Administración Aduanera respecto de la clasificación arancelaria de determinado producto, únicamente aplica a partir de la publicación de tal criterio y no de forma retroactiva; sin embargo, la SUNAT aplicó de forma retroactiva el criterio establecido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, publicada el once de junio de dos mil dieciocho, en abierta contravención a lo establecido en la ley, sin considerar que este último criterio se aplicaba únicamente a las mercancías despachadas luego de dicha publicación. **f) Inaplicación del numeral 2 del artículo 2º de la Constitución Política del Estado.** Considera que la Sala Superior ha interpretado las normas aplicables en un sentido radicalmente distinto al que se aprecia en su sentencia recaída en el Expediente N° 00072-2020-0-1801-JR-CA-19, vinculada a una compañía que realizó la misma clasificación arancelaria respecto de los mismos productos analizados; por tanto, en aplicación del precepto "donde existe igual razón, existe el mismo derecho", aquellos casos en los que exista identidad en los supuestos de hecho merecen sujetarse a la misma consecuencia jurídica. Sin embargo, la Sala Superior no justifica debidamente que no haya seguido su propia línea jurisprudencial y desconoce lo que ella misma resolvió en un caso anterior exactamente igual. **g)**

Interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901. Indica que la Sala incurrió en la interpretación errónea de las notas explicativas de la Partida 7901 al ampliar sus alcances vía interpretación, lo que redundó en la interpretación errónea de la primera y sexta reglas generales de clasificación arancelaria. En ese sentido, refiere que la Sala: (i) otorgó una relevancia injustificada a la composición de su producto (99.995% de zinc) y usó dicho factor como sustento adicional para clasificarlo equivocadamente como "zinc en bruto", cuando ésta no es una característica determinante para los productos alcanzados por aquella partida; (ii) estableció que también las formas bolas resultaban comprendidas por dicha partida cuando ello no se desprende de su lectura ni de la lectura de sus notas explicativas, extendiendo los alcances de estos dispositivos; (iii) la Sala Superior señala que solo dejan de ser productos "en bruto" cuando estos "han sido posteriormente sometidos a laminado, forjado, extrudido, estirado, estampado u otros procesos mecánicos superiores a simples deformaciones plásticas, recortes o desbarbados groseros", cuando esto tampoco se desprende de la lectura de dicha partida ni de sus notas explicativas; y, (iv) desconoció que existían características adicionales como la utilidad en galvanización propia de los productos alcanzados en la partida 7901 que no se cumplen en su producto. **h) Aplicación indebida de las Notas Explicativas de las Partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina.** Señala que la Sala Superior aplicó al caso de autos las Consideraciones Generales de la Sección XV del Sistema Armonizado para dotar de contenido a la Partida 7901, sin embargo, ello no correspondía, ya que dicha partida contaba con notas explicativas específicas que establecían las características de los productos alcanzados por tal partida, por lo que no existía justificación para la remisión a las Notas Explicativas de otros metales comprendidos en la Sección XV, más cuando esta remisión conllevó a la ampliación de los alcances de la partida 7901. La Sala Superior acude directamente a las notas explicativas de los metales comprendidos en el Capítulo 79 – distintos al zinc –, cuando de acuerdo con la primera y sexta reglas debía atender a la partida específica y, asimismo, a las notas explicativas de esta para determinar el sentido de la partida arancelaria, pues era la única forma en que podía verificar si las notas explicativas de los demás metales ampliaban los alcances de dicha partida y, por tanto, no resultarían de aplicación en virtud de dichas reglas. **i) Inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas 2017, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** Sostiene que la Sala Superior inaplicó el principio de progresividad, toda vez que la clasificación arancelaria de un producto se realiza determinando, primero, si calza en una partida específica, y, en caso ello no ocurra, corresponderá clasificarlo en una partida residual; pero en la sentencia de vista, el análisis de la calificación arancelaria empieza por descartar la subpartida 7907.00.09.00 y, en base a ello, aplicar la subpartida 7901.11.00.00, concluyendo que sus productos no cumplen con determinadas características establecidas para algunos de los productos clasificados en la Partida 7907, sino que resultaba correcto que se clasifiquen en la Partida 7901; sin embargo, la Partida 7907 es una partida residual, que alcanza a todas las mercancías no comprendidas por las demás partidas, como así lo establece las Notas Explicativas de dicha partida del Sistema Armonizado. **j) Inaplicación del artículo 103º de la Constitución Política del Perú y del artículo 3º del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.** Señala que la Sunat incorporó al presente proceso la Resolución N° 2272, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena el veinte de junio de dos mil veintidós, la cual, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 3º del Tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, resulta aplicable a partir de esa fecha, y no rige para situaciones anteriores; sin embargo, la Sunat pretendió su aplicación al caso de autos, esto es a situaciones ocurridas más de tres (03) años antes de emitida la norma en mención, lo que fue amparado por la Sala Superior, desconociendo la prohibición de la aplicación retroactiva de dicha norma jurídica comunitaria; infringiendo a su vez el principio de irretroactividad de la norma previsto en el artículo 103º de la Constitución Política del Perú. **3. Interpretación prejudicial.** Mediante el auto calificadorio del diez de junio de dos mil veinticuatro (fojas ciento dieciocho a ciento treinta y uno del cuaderno de casación), en aplicación de la doctrina interpretativa del acto aclarado desarrollada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - TJCA, esta Sala Suprema resolvió prescindir de la interpretación prejudicial de las normas comunitarias involucradas en la presente causa judicial, como así se desprende del texto de

las Interpretaciones Prejudiciales 02-IP-2023² y 201-IP-2023³, referidas a temas similares al de la controversia de la presente causa judicial, esto es, determinar si las mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc” deben estar clasificadas en la subpartida nacional arancelaria 7901.11.00.00 o en la 7907.00.90.00. **4. Cuestión jurídica en debate.** En el caso particular, la cuestión jurídica en debate consiste en verificar: i) si la sentencia de vista que se impugna ha respetado o no los cánones mínimos de motivación que, como derecho implícito del derecho continente del debido proceso, debe observarse en todo proceso judicial, de conformidad con los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú; si ha vulnerado el derecho a la valoración conjunta de los medios probatorios, establecida en el artículo 197 del Código Procesal Civil, y los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú; ii) si el órgano jurisdiccional de segundo grado estaba obligado a solicitar la interpretación prejudicial y por tanto si se han inaplicado los artículos 4, 33 y 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina e inaplicado los artículos 123 y 124 de la Decisión 500, que aprueba el estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; y iii) si la sentencia de vista —al haber concluido que el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” se clasifica en la partida arancelaria 79.01— incurre en infracción normativa por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina; en interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01; en inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta el Arancel de Aduanas; y en inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú, así como del artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. **II. CONSIDERANDO: Referencias principales del proceso judicial. PRIMERO.** Antes de absolver las denuncias planteadas y para contextualizar el caso particular, es pertinente iniciar el examen que corresponde a este Tribunal Supremo con un sumario recuento de las principales actuaciones vinculadas con el desarrollo de la presente causa judicial. Así, tenemos: **1.1. Materialización del ejercicio del derecho de acción.** El veintiocho de marzo de dos mil veintidós, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) acude al órgano jurisdiccional para interponer demanda sobre nulidad de resolución administrativa (fojas tres a treinta y siete), en la que planteó como petitivo lo siguiente: **Primera pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11224-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-1922, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc 40 mm”. **Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare la validez de la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-1922, la cual declaró infundado el reclamo presentado contra la Resolución de División N° 118-3D6200-2019-00326; y se declare que las “bolas de zinc 40 mm”, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00. Sustenta su petitivo argumentando lo siguiente: **a)** De acuerdo a las características merceológicas, la subpartida nacional que le corresponde al producto denominado “bolas de zinc” es la 7901.11.00.00 y no la 7907.00.90.00, esta última asignada por la administrada. La codemandada describe su producto como ánodos de zinc en forma de bolas, que se componen de zinc electrolítico 99.995%, plomo, cadmio, hierro, estaño, cobre y aluminio; asimismo, dice que califica técnicamente como ánodo y es comercializado en el mercado internacional para ser utilizado en electrogalvanoplastia. Sin embargo, afirma la SUNAT que las bolas han sido obtenidas sustancialmente por el proceso productivo de fundición-fusión, colada o moldeado, tamboreo y empaque, lo cual significa que la materia prima de la que se parte —zinc electrolítico—, adquirido en lingotes, ha sido simplemente derretida y colocada en moldes para darle la forma de bolas, y en ese estado ha sido exportada. Por ello, la manipulación que sufre la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física, de la forma de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal a la forma de bolas de zinc, y por tanto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola. **b)** Por otro lado, indica que la partida 79.01 comprende al zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Asimismo, la expresión “en bruto” se encuentra recogida en todas las partidas de los metales comunes de la sección XV del Arancel de Aduanas, siendo que en las notas explicativas

se precisa que los metales comunes en bruto pueden presentarse como masas, **lingotes**, bloques, panes, cubos, cilindros, tochos, planchones, placas, plaquitas, palancón, palanquillas, galápagos, briquetas, arandelas, **bolas**, varillas, entre otras. Por el contrario, no se considera “en bruto” cuando el metal ha sido posteriormente sometido a procesos de tratamiento, tales como el laminado, forjado, extrudido, estirado, estampado u otros procesos mecánicos superiores a simples deformaciones plásticas, recortes o desbarbados groseros. **c)** Las mencionadas notas explicativas señalan que los productos y manufacturas de ese capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, los cuales se encuentran generalmente descritos en las consideraciones generales del capítulo 72, las mismas que indican que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. **d)** Agrega que las mercancías del caso no pueden ser consideradas ánodos comprendidos en la partida 79.07, porque no tienen trabajos adicionales orientados a un uso particular y no presentan las características para ser consideradas como tales; así, las mercancías objeto de estudio no tienen formas especiales o trabajos posteriores que indiquen que se trata de ánodos para zincado ni están provistas de ganchos para colgarlas en el baño de recubrimiento metálico, ni de roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos; es decir, no presentan características que indiquen que se usarán para dicho propósito, conforme lo indica el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. Por sus características, la mercancía en cuestión se encuentra comprendida en la primera partida del capítulo 79 y clasificada en la partida 79.01, por lo cual no puede recurrirse ni considerarse incluida en la partida residual 79.07, al no haber tenido mayores trabajos a un mero cambio de forma y dimensión para mejorar sus propiedades. **e)** Considera errada la posición del Tribunal Fiscal al interpretar y aplicar erróneamente las notas explicativas pues califica la ausencia de ganchos o elementos para colocarle el gancho como un detalle menor, a pesar de no haber presentado características que indiquen que se trata de ánodos para zincado; concluye así el colegiado administrativo que sí lo son y los clasifica en la partida 79.07. Asimismo, la SUNAT señala que no se ha revisado debidamente el video y los informes para determinar la referida clasificación arancelaria, toda vez que los informes, si bien describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no se refieren específicamente a los productos exportados ni evidencian conocimiento de la técnica de clasificación arancelaria y sus reglas, por lo que no se pronuncian específicamente respecto a los criterios que rigen su clasificación arancelaria. **f)** Por otro lado, el video no está referido al proceso de fabricación de las “bolas de zinc 40 mm”, simplemente muestra el proceso industrial de galvanización de objetos realizado por la empresa holandesa Wilbo Galvanisch, y no refleja ninguna actividad efectuada por la empresa exportadora de las mercancías de litis; por tanto, no tiene vinculación con la misma y carece de valor probatorio. **1.2. Contestaciones a la demanda. 1.2.1.** El demandado **Tribunal Fiscal**, representado por su Procuradora Pública a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, mediante escrito del cuatro de abril de dos mil veintidós (fojas sesenta y siete a ochenta y tres), contesta la demanda y solicita que se declare infundada. Se sustenta la absolución de la demanda con los siguientes argumentos principales: **a)** La administración aduanera hizo un análisis respecto a las características merceológicas de la mercancía en cuestión, tomando en consideración la información técnica proporcionada por la empresa codemandada, que sirvió para la elaboración del Informe N° 183-2018-SUNAT-313300. Según el mencionado informe, el producto “bolas de zinc” se presenta en forma de bolas y medias bolas de zinc; asimismo, las etapas de producción son fundición, análisis químico, colada, moldeado/desmoldeo, tamboreo, control de calidad y empaque; está elaborado con zinc metálico de alta pureza 99.99%. Sin embargo, considerando la clasificación de productos similares al zinc, se ha de tener en cuenta los criterios aplicados en el capítulo 75 para la determinación de la partida arancelaria de los ánodos de níquel, en forma de bola y media bola, siendo que estas mercancías son presentadas como ánodos en placas, tiras, hojas, discos, semiesferas o bolas, los cuales están provistos con ganchos para colgarlos en el baño de níquelado, o con roscados, clasificados en la partida 75.08; o los ánodos de níquel en bruto, presentados en lingotes, tochos, plaquitas, cubos arandelas, briquetas, bolsas, granallas, catados, clasificados en la partida 75.02. En cuanto a los ánodos de zinc en forma de bolas y medias bolas, según la información presentada, son utilizados con cestas metálicas

en los procesos de galvanoplastia. Por tanto, aplicando los criterios determinados en el capítulo 75 para los ánodos de níquel presentados en forma de bolas y medias bolas, el Tribunal Fiscal determina que las mercancías en cuestión quedan comprendidas dentro de la partida 79.07. **b)** Conforme a las notas explicativas, el zinc en bruto de la partida 79.01 tiene diferentes grados de pureza; se presenta en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etcétera. En cambio, en la partida 79.07 se encuentran los demás ánodos empleados en galvanoplastia, haciendo alusión a las notas explicativas del apartado A de la partida 75.08. **c)** Siendo ello así, considera que la partida 79.07 comprende la mercancía materia de controversia, al haberse admitido que, antes de su presentación, fue sometida a un proceso productivo que ha determinado que se presente a despacho como “ánodos de zinc” que se utilizan en la galvanoplastia; es decir, se trata de una manufactura de zinc y no de zinc en bruto; por lo tanto, presenta todas las características antes mencionadas, aspecto que no ha sido negado en ningún momento por la administración aduanera. **d)** Además, del Informe Técnico N° ICP/INF028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, se desprende que las bolas y medias bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola), y en ese mismo sentido se emitió el informe técnico por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, que establece que los ánodos de zinc para galvanoplastia, en forma de bola o semiesferas, no deben tener ganchos para denominarlos como tales. **e)** De la apreciación conjunta de ambos informes y de las notas explicativas, el proceso industrial de la magnitud que muestra la empresa codemandada no justifica que los ánodos de zinc que se emplean para el baño eléctrico o zincado de piezas de otros metales necesariamente deba contar con un gancho, pues su uso principal es la galvanoplastia. **1.2.2.** Por su parte, la codemandada **Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima** contesta la demanda conforme consta de su escrito de fecha veintiocho de abril de dos mil veintidós (fojas ciento setenta y cuatro a doscientos dieciocho), en la que sostiene lo siguiente: **a)** La empresa codemandada sostiene que los productos exportados fueron clasificados correctamente en la subpartida nacional 7907.00.90.00. El análisis merceológico de los productos exportados concluye que son manufacturas obtenidas en base a determinados procesos de transformación del zinc en bruto (lingote), de manera que el producto obtenido —a diferencia de su materia prima— es utilizado específicamente en la industria de la electrogalvanoplastia, teniendo en cuenta el grado de tecnología alcanzado en el proceso productivo que, en buena cuenta, corresponde a la segunda etapa de la cadena productiva del zinc. Enfatiza la empresa que sus productos no califican como lingotes. **b)** Si bien las notas explicativas del capítulo 79 precisan que existen determinados trabajos tendientes a mejorar las propiedades y aspectos de metal que no afectan a la clasificación arancelaria del producto y, para ello, se remite a las consideraciones del capítulo 72, advierte que estas últimas notas señalan en una lista cerrada los trabajos que no afectan a la clasificación arancelaria: recocido, granallado, revestimientos toscos, pulidos y oxidación artificial. Indica que esta lista no contempla a los trabajos de colado y moldeado, por lo que la administración aduanera está aplicando extensivamente lo previsto en las notas explicativas del capítulo 79 para sustentar su posición, realizando una afirmación de facto, pues no es cierto que las referidas notas explicativas contemplen al colado y moldeado como trabajos que no afectan a la clasificación. Por el contrario, en el caso concreto, el colado y moldeado (que no son simples trabajos sino partes esenciales del proceso productivo) sustentan la transformación de los lingotes de zinc y un producto distinto, pues no solo mejoran las propiedades y aspectos del metal, sino que transforman su composición, tal y como ha sido desarrollado en la información técnica detallada en el presente punto. Enuncia así que los productos exportados por su compañía, al tener una forma definida y que ha sido obtenida mediante un proceso de manufactura que parte de la segunda etapa de la cadena productiva del zinc y no de la primera (como es el caso de lingotes), en modo alguno califican como lingotes y/o formas en bruto de zinc. **c)** Respecto a los informes técnicos, indica que deben evaluarse, máxime cuando han sido empleados por la Sala de Aduanas del Tribunal Fiscal (Resoluciones de números 07366-A-2019,

08586-A-2019, 05543-A-2021 y 07245-A-2021), para arribar a la conclusión de que las mercancías analizadas son ánodos de zinc, los cuales constituyen un producto manufacturado debido a que se parte de la materia prima que es el zinc en forma de lingotes, que posteriormente atraviesa por una serie de procesos hasta obtenerse el producto final, cuyo uso es exclusivamente la electrogalvanoplastia. **d)** Indica que la administración realiza una aplicación extensiva de las reglas de clasificación arancelaria al determinar incorrectamente que los productos exportados por la compañía se clasifican como zinc en bruto de la partida 79.01, con base en lo previsto en las notas explicativas de la partida 75.02. **1.3. Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número diecinueve, del tres de agosto de dos mil veintidós (fojas mil cincuenta y siete a mil setenta y dos), el Vigésimo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima emite sentencia de primera instancia, en la que declaró **fundada la demanda** y, en consecuencia, la **nulidad total** de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11224-A-2021, del veinte de diciembre de dos mil veintiuno, ordenando al tribunal administrativo cumplir dentro de un plazo de veinte (20) días hábiles con emitir una nueva resolución en que observe los fundamentos esgrimidos en la sentencia. Son fundamentos sustanciales de la decisión los siguientes: **a)** Con relación a la clasificación arancelaria de las mercancías bolas de zinc y medias bolas de zinc, las notas explicativas de la partida 79.07 señalan que las manufacturas de zinc se clasifican en esta partida y para el caso de ánodos de galvanoplastia se debe considerar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, siendo que este agrupa a los ánodos de níquel refinado que se utilizan para el niquelado vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02, y se presentan en formas de estrellas, anillos o perfiles especiales con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso en el caso de ánodos en barra en la longitud que se utilizan como ánodos; también se presentan en placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en la partida 79.07, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etc., situación que no se da en el presente caso. **b)** En ese orden de ideas, el Juzgado sostiene que las mercancías materia de controversia no pueden ser clasificadas en la partida 79.07, toda vez que no reúnen las características indicadas en el punto 2 del apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. Asimismo, estas mercancías constituyen zinc en bruto y no manufacturas de zinc, en tanto en cuanto han sido sometidas a procesos de fusión, colada y tamboreo, que no producen una alteración del zinc en bruto que permita clasificarlas en la partida “las demás” (79.07), que agrupa a las manufacturas de zinc, de acuerdo al principio de progresividad. **c)** Afirma el Juzgado que lo resuelto guarda armonía con lo señalado por la Comunidad Andina en la Resolución 2272, que clasifica a las “bolas de zinc de 50 mm” con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso, en la subpartida 7901.11.00, ello en aplicación de las reglas generales de interpretación 1 y 6 contenidas en la Nandina. Asimismo, su aplicación es obligatoria en los países miembros de la Comunidad Andina. **d)** Con relación a los informes técnicos emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, el Juzgado precisa que tales informes por su propia naturaleza carecen de jerarquía normativa para establecer una clasificación arancelaria; más aún cuando se ha determinado con base en el marco normativo aplicable que el producto bolas de zinc debe ser clasificado en la subpartida 7901.11.00.00, situación jurídica que ha sido corroborada por el criterio vinculante contenido en la Resolución 2272, que forma parte del ordenamiento jurídico nacional. **1.4. Ejercicio del derecho a impugnar.** La empresa codemandada, **Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, interpone recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia (fojas mil setenta y ocho a mil ciento cuarenta y nueve), para lo cual expone estos agravios principales: **a)** La sentencia impugnada adolece de falta de motivación interna del razonamiento toda vez que en su análisis incurre en contradicciones, ya que **i)** inicialmente señala que la Resolución 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina de Naciones tiene un carácter vinculante para el Juzgado y **ii)** luego refiere que las únicas resoluciones vinculantes para el Juzgado son las sentencias de la Corte Suprema que establecen principios jurisprudenciales. **b)** El Juzgado no desarrolla explicación alguna sobre la aplicación

de la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina al presente caso, a pesar de hacer referencia expresa a que su vigencia es a partir de su fecha de publicación en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*. **c)** El Juzgado incurre en una motivación insuficiente por no presentar ningún argumento vinculado a lo contenido en la Resolución 2272. **d)** El Juzgado incurre en motivación incongruente en su vertiente de incongruencia activa, al “analizar” los medios probatorios sobre la base de un principio que no resulta aplicable, esto es, el principio de jerarquía normativa. **e)** La sentencia impugnada vulnera su derecho a la debida valoración de medios probatorios, al negarse a valorar de manera conjunta e integral la documentación presentada. **f)** El Juzgado no tiene en cuenta el proceso productivo al que han sido sometidas las mercancías, lo cual ha sido probado con los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú, la Universidad Nacional de Ingeniería y el informe emitido por la empresa Bureau Veritas; así como lo corroborado por las reiteradas sentencias emitidas por los Juzgados 18.º, 19.º y 21.º, así como por la Séptima Sala. **g)** El Juzgado afirma de facto y sin ningún sustento normativo que las mercancías, para ser clasificadas en la partida 79.07, deben haber sido sujetas a procesos de laminado, estirado, extrusión, refundición, entre otros. **h)** El Juzgado aplica la nota explicativa de la partida 75.02, sin señalar qué sustento normativo permite la aplicación de dicha nota explicativa para ampliar el texto de la nota explicativa de la partida 79.01. **i)** El Juzgado señala incorrectamente que, para clasificarse en la partida 79.07, las mercancías deben estar provistas de ganchos para colocarlas en el baño de zincado, o estar roscadas o taladradas. **j)** En contraposición a lo señalado por el Juzgado, la morfología del producto no coincide con la establecida en los supuestos regulados en la subpartida 79.01; por lo tanto, las bolas de zinc no califican como zinc en bruto. **k)** La Sala Superior está obligada a seguir el procedimiento de interpretación prejudicial antes de emitir cualquier pronunciamiento, en virtud de las disposiciones comunitarias pertinentes y lo expresamente señalado por la Secretaría General de la Comunidad Andina. **l)** El Juzgado señala erróneamente que no resulta de aplicación la Resolución N° 2131-1998, puesto que “carece de efectos vinculantes para dicha judicatura”. **m)** El Juzgado equivoca el sentido de los informes técnicos de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, y, de esa manera, convalida una visión parcializada y sin sustento técnico de su pronunciamiento. **1.5. Sentencia de vista.** La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número treinta, del veintiuno de noviembre de dos mil veintitrés (fojas mil seiscientos treinta y dos a mil seiscientos cincuenta y uno), **confirmó** la sentencia apelada, contenida en la resolución número diecinueve, del tres de agosto de dos mil veintitrés, que **declaró fundada** la demanda en todos sus extremos. Son fundamentos de la decisión superior los siguientes: **a)** Con respecto a las incongruencias de la sentencia apelada con relación a la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, la Sala revisora sostiene que, del análisis de la sentencia apelada, esta ha asumido la postura de que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00, en mérito a su análisis de las notas explicativas del Sistema Armonizado de las partidas 79.01, 79.07, 75.08 y 75.02, y ha corroborado sus conclusiones con lo señalado por la propia codemandada cuando señala que el producto se compone de zinc en un 99.995%; asimismo, el Juzgado agrega que su conclusión es similar a la adoptada por la Resolución 2272. Por eso, su decisión no solo la ha fundamentado en dicha resolución. **b)** Respecto a que la judicatura ha sostenido que solo las resoluciones emitidas por la Corte Suprema son vinculantes, es necesario precisar que dicho pronunciamiento se emitió a raíz del pedido de aplicación de la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, por lo que la judicatura señaló que dicha resolución carecía de efectos vinculantes, pues conforme al artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, solo las sentencias de la Corte Suprema que establecían principios jurisprudenciales lo eran. Al respecto, sostiene el colegiado superior que ambas conclusiones, la de la Resolución 2272 y el tema de la jurisprudencia de la Corte Suprema, son claras, puesto que la Resolución 2272 ha sido emitida por un órgano supranacional cuyas decisiones tienen efectos legales en el ordenamiento nacional y las decisiones de la Corte Suprema que sienta jurisprudencia, también son vinculantes, por lo que no se aprecia la incongruencia denunciada por la parte apelante. **c)** En cuanto al agravio sobre que el Juzgado no desarrolla explicación alguna de la aplicación de la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina al

presente caso, la Sala revisora sostiene que, conforme a la postura del Juzgado, la Resolución 2272 es aplicable al presente caso, en tanto este proceso se encuentra en etapa decisoria. Precisa que este es el criterio adoptado por el Juzgado, por lo que el colegiado superior concluye que no se aprecia una motivación insuficiente, como alega la empresa codemandada, y desestima así dicho agravio. **d)** En cuanto al agravio referido a que el Juzgado incurre en motivación incongruente en su vertiente de incongruencia activa, al “analizar” los medios probatorios sobre la base de un principio que no resulta aplicable, esto es, el principio de jerarquía normativa; al respecto, la sentencia de vista atiende el agravio sosteniendo que la decisión de la judicatura de clasificar al producto “bolas de zinc” en la subpartida nacional 7901.11.00.00 se ha basado estrictamente en el marco legal vigente y no en los informes mencionados, por carecer de naturaleza legal; en tal sentido, la Sala revisora concluye que no se observa vicio de nulidad alguno sino una falta de coincidencia entre las posturas de la apelante y las de la administración. **e)** En lo referido al agravio consistente en que la sentencia apelada incurre en una motivación sustancialmente incongruente, en su vertiente de incongruencia omisiva, en tanto el Juzgado no presentó ningún argumento respecto a lo señalado por las resoluciones once y trece, pertenecientes a los Expedientes N° 12858-2019 y N° 0072-2019, resueltos por el Décimo Octavo y el Décimo Noveno Juzgados Contencioso Administrativos con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, mediante los cuales se estableció que los productos bolas de zinc se clasifican en la subpartida nacional 7907.00.90.00; en cuanto a tal agravio, la Sala revisora afirma que la ausencia de pronunciamiento en la apelada no acarrea su nulidad, por cuanto esta ha desarrollado su argumentación fáctica y normativa, dirigiéndola a decidirse por la clasificación de la mercadería en la partida subpartida nacional 7901.11.00.00 y, además, porque dichas resoluciones no son vinculantes para el Juzgado. Este agravio es, pues, desestimado. **f)** En cuanto al agravio de la empresa codemandada según el cual la sentencia impugnada vulnera su derecho a la debida valoración de medios probatorios al negarse a valorar de manera conjunta e integral la documentación presentada; el colegiado superior, luego de analizar el contenido de los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y por la Universidad Nacional de Ingeniería, arriba a la conclusión de que no han dado luces acerca del tema controvertido, que es la clasificación arancelaria, en tanto en ellos no se encuentra referencia alguna a las notas explicativas de la partida 79, que explique la forma en la que un producto se clasifica en una u otra subpartida. Por ello, la Sala revisora sostiene que ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia. **g)** En cuanto a la correcta clasificación arancelaria de las “bolas de zinc de 40 mm”, la sentencia de vista sostiene que, de conformidad con la primera y sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, según las cuales son el texto de la partida y de la subpartida nacional arancelaria así como las notas de sección y capítulo los que establecen la correcta clasificación arancelaria, se advierte que la partida 79.01, denominada “Cinc en bruto”, del citado Arancel de Aduanas, comprende al zinc sin alear con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso, así como a las aleaciones de zinc. Refiere que la nota explicativa de esta partida indica que comprende al zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla, productos que se emplean para la **galvanización** (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc.; asimismo, establece que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales o también puede ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **h)** De ello, para la Sala Superior, se puede inferir que el zinc en bruto está referido al zinc en formas primarias, obtenidas por fusión y colada, que no ha sido sometido a un trabajo superior o más complejo que un desbarbado grosero, sino que solo se ha eliminado el excedente de material (conocido como rebarba) de los bordes, considerando que las formas en bruto de zinc —como son las masas, lingotes, placas, palanquilla (barras) o formas similares, o granalla (granos)— son materias primas que por sus características pueden tener diversas aplicaciones; además, el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales, o bien para otros procesos de transformación

mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etcétera. **i)** Señala la sentencia de vista que la mercancía observada consiste en zinc en bruto de alta pureza 99.995% cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición, fusión, moldeado-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, lo que genera productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos, como por ejemplo la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia); y precisa que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de zinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de zinc, pero el producto sigue siendo zinc electrolítico o zinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola de 40 mm. Por tanto, afirma que dicha mercancía debe excluirse de la partida 79.07 y que debe ser clasificada en la subpartida nacional arancelaria 7901.11.00.00, al amparo de la primera y sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, complementadas con las notas explicativas del Sistema Armonizado. **j)** Fundamenta que las notas explicativas correspondientes a la partida 79.07, que constituye una partida residual y comprende a productos con un fin más específico, señala que comprende, entre otros, a los ánodos empleados en galvanoplastia; sin embargo, su propio texto define su alcance al remitirse al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, en donde se describen a los ánodos de galvanoplastia hechos de níquel, cuyas características ahí indicadas, se hacen extensivas a los ánodos de zinc en virtud de la remisión expresa. Así, en las mencionadas notas explicativas se precisa que para ser clasificadas en tal partida 75.08 —las demás manufacturas de níquel—, las manufacturas deben presentar las características propias de un ánodo para níquelado, es decir, estar provistas de ganchos para colgarlas en el baño de níquelado; o, estar roscadas, taladradas, etc., para colocarle los ganchos; empero los productos materia de análisis no cuentan con dichos ganchos; tampoco se encuentran roscados, taladrados, etcétera y, por ende, no pueden considerarse ánodos de zinc, como erradamente sostienen los demandados. **k)** Concluye la sentencia de segunda instancia que la empresa codemandada solicitó la restitución de derechos arancelarios (*drawback*) de la mercancía analizada en el presente proceso, que tuvo sustento en su indebida clasificación arancelaria. Por tanto, no corresponde que la empresa obtenga dicho beneficio, toda vez que, para el colegiado superior, los productos observados “bolas de zinc” se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y no en la subpartida nacional 7907.00.90.00, esta última excluida del mencionado beneficio. **Anotaciones acerca del recurso de casación. SEGUNDO.** Contextualizado el caso, es pertinente hacer referencia a los alcances del recurso extraordinario de casación que delimitan la actividad casatoria de esta Sala Suprema. Así, tenemos: **2.1.** El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República, conforme lo precisa el artículo 384 del Código Procesal Civil. En materia de casación, es factible el control de las decisiones jurisdiccionales, con el propósito de determinar si en ellas se han infringido o no las normas que garantizan el derecho al proceso regular, teniendo en consideración que este supone el cumplimiento de los principios y garantías que regulan al proceso como instrumento judicial, precaviendo sobre todo el ejercicio del derecho a la defensa de las partes en conflicto. **2.2.** El recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho, partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo en la decisión. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofláctica, debe precisarse que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia y que no se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso; constituye, antes bien, un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **2.3.** Por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁴, que debe sustentarse en aquellas previamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado

del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso⁵, por lo que, si bien es cierto todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que esta puede darse en la forma o en el fondo. **2.4.** En el caso concreto, se debe considerar que se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracción normativa procesal y material, por lo que la evaluación correspondiente debe iniciarse por las infracciones de naturaleza procesal —de orden constitucional y legal—, desde que si se declarara fundado el recurso por ellas se dispondría el reenvío del expediente a la instancia de mérito correspondiente, para la renovación del acto viciado, sin posibilidad técnica de resolver las causales materiales también planteadas; y si, por el contrario, se declararan infundadas las causales procesales, corresponderá pasar al examen de las causales materiales de su propósito. **Evaluación de las causales casatorias de naturaleza procesal. Sobre la inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, que regulan el derecho a la debida motivación. TERCERO.** La revisión de los motivos de casación de norma procesal —de índole constitucional— relacionados a la inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, referidos a la debida motivación de las resoluciones judiciales, que involucra el debido proceso y el principio de congruencia procesal, amerita traer a colación algunos apuntes legales, doctrinales y jurisprudenciales sobre los principios constitucionales implicados, que permitan una mejor labor casatoria de este Tribunal Supremo, con relación a los motivos que sustentaron la procedencia del recurso. Así, tenemos: **3.1.** El derecho al debido proceso, consagrado en el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú⁶, comprende a su vez, entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los Jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil⁷ y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁸. **3.2.** El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.⁹ **3.3.** Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende entre otros derechos, el de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental¹⁰, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (numeral 3) y 197¹¹ del Código Procesal Civil, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹². Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también

principios de nivel constitucional¹³. **3.4.** El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. **b) Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente y esté sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. **c) Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de *no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo)*, la de *identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas)*, y la del *tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción)*, entre otras, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.5.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones al **principio de congruencia**, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación entonces de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como, de ser el caso, en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia implica que en toda resolución judicial exista: **i)** coherencia entre lo peticionado por las partes y lo finamente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (*congruencia externa*); y **ii)** armonía entre la motivación y la parte resolutoria (*congruencia interna*), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externación lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta, todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la sentencia recaída en el Expediente N° 1230-2003-PCH/TC. **3.6.** La aplicación del referido principio rector significa que el Juez está obligado a dictar sus resoluciones de acuerdo al sentido y alcances de las peticiones formuladas por las partes, por lo que, en ese orden de ideas, en el caso del recurso de apelación, corresponde al órgano jurisdiccional superior resolver en función de los agravios y errores de hecho y de derecho en los que se sustenta la pretensión impugnatoria expuesta por el apelante, con la limitación que el propio Código Procesal Civil prevé¹⁴. Es en el contexto de lo detallado que este colegiado supremo verificará si se han respetado o no en el asunto concreto las reglas de la motivación. **3.7.** Ahora bien, debe evaluarse también que la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la referida fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, lo que facilita la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras¹⁵, todo ello dentro de la *función endoprosesal de la motivación*. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹⁶. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹⁷, todo lo cual se presenta dentro de la *función extraprosesal de la motivación*. **3.8.** Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza, logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: **i)** delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; **ii)** desarrollando de modo

coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, y argumentando la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; **iii)** justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y, **iv)** observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹⁸, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos, esto es: se trata de verificar el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones fácticas acreditadas, que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. **El control de la decisión jurisdiccional, el debido proceso y la motivación de las resoluciones judiciales aplicado al caso concreto.** **CUARTO.-** En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho al debido proceso, en su elemento esencial de motivación, congruencia y debida valoración de las pruebas, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación. **4.1.** Atendiendo a los aspectos doctrinales y jurisprudenciales evocados en el anterior considerando, se desprende de la revisión integral de la sentencia materia de casación que —contrariamente a lo sostenido por la recurrente— ha respetado el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, toda vez que ha delimitado el objeto de pronunciamiento, conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del considerando tercero de la referida sentencia, y ha cumplido con emitir y sustentar su decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación —los que previamente ha identificado en la parte considerativa—, como se desprende del desarrollo lógico-jurídico que emerge a partir del quinto considerando, invocando el marco legal relacionado a lo que es asunto de controversia. **4.2.** Se aprecia entonces que, para absolver y desvirtuar los agravios planteados en el respectivo recurso, la Sala de mérito efectuó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios aportados al proceso, en estricto del expediente administrativo acompañado¹⁹, cuyas actuaciones principales cita en el quinto considerando. **4.3.** Asimismo, ha justificado las **premisas fácticas** (de la revisión de los actuados administrativos, se aprecia que la empresa destinó al régimen de exportación definitiva la mercancía consistente en “bolas de zinc” clasificándola en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00, y mediante solicitud manifestó su voluntad de acogimiento al régimen aduanero del *drawback*; dicha solicitud fue seleccionada a canal rojo, lo que generó que se produzca el trámite de reconocimiento físico y la elaboración del correspondiente boletín químico por parte de la administración aduanera, al considerar que tales productos debieron ser clasificados en la subpartida arancelaria 7901.11.00.00), así como las **premisas jurídicas** (Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad; Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura; reglas primera y sexta de las notas explicativas de las reglas generales; los títulos, secciones, capítulos o subcapítulos del Arancel de Aduanas), que le han permitido llegar a la **conclusión** de que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11224-A-2021 se encuentra incurso en causal de nulidad, toda vez que los productos denominados comercialmente “bolas de zinc” exportados no podría estar comprendidos dentro de la partida arancelaria 7907.00.90.00, puesto que se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal; en ese sentido, la manufactura de referencia no cambia su clasificación arancelaria. **4.4.** Ahora bien, sobre la justificación externa de la decisión superior, este Tribunal Supremo considera que la realizada por la Sala de mérito es adecuada, desde que las premisas fácticas y jurídicas **contienen proposiciones entendidas como verdaderas y normas aplicables en el ordenamiento jurídico nacional**, las que resultan pertinentes para resolver la materia en controversia, fijada por las instancias de mérito, atendiendo y desarrollando los términos de lo que fue objeto debatible y constituyó los puntos controvertidos. En atención a las premisas normativas y fácticas expuestas, el colegiado superior sustenta con claridad su postura frente a la normativa aplicable al caso concreto y arriba a una conclusión motivada. **4.5.** Sin perjuicio de lo indicado, es necesario precisar que lo señalado no es

equivalente a que este Tribunal Supremo concuerde necesariamente con el criterio que sustenta el fallo recurrido, pues no puede confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales con debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Además, el hecho de que la recurrente no concuerde con la conclusión a la que arribó el colegiado de mérito con base en la aplicación de las normas jurídicas que le sirvieron de sustento y las razones que expuso, no significa que tal colegiado haya incurrido en una indebida motivación. Por tal motivo, se concluye que la causal normativa denunciada deviene **infundada**. **Sobre la inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y de los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, que regulan el derecho a la debida valoración de las pruebas, puntualmente, los derechos que lo componen (el derecho a la valoración individual, conjunta, integral y razonada de los medios probatorios) QUINTO.-** La recurrente sostiene principalmente que la recurrida vulneró su derecho a la valoración conjunta de los medios probatorios, pues desconoce el mérito probatorio de los informes técnicos emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú, la Universidad Nacional de Ingeniería y Bureau Veritas, sustentándose en afirmaciones falaces respecto a la identificación de los productos sujetos a análisis, señalando que se describen productos distintos a los que son materia de clasificación, lo cual no es cierto, según se puede comprobar de la lectura de los citados informes. **5.1.** Al respecto, es importante hacer referencia al principio de la sana crítica o la apreciación razonada de los medios probatorios. En efecto, la necesidad de valorar los medios probatorios en el ámbito tributario y aduanero no es ajena a la administración ni al órgano jurisdiccional, en cuanto los medios probatorios son los instrumentos que permiten establecer si las afirmaciones o enunciados en la determinación tributaria y aduanera efectuada por el deudor son verdaderos, o están fundados sobre bases cognoscitivas suficientes y adecuadas, a fin de que se consideren como verdaderos. Refiere Taruffo²⁰ al respecto: *En esta perspectiva, la prueba cumple con su función epistémica porque se configura como el instrumento procesal que típicamente es útil a los jueces para descubrir y conocer la verdad en torno a los hechos de la causa. Específicamente, la prueba es el instrumento que provee al juez la información que necesita para establecer si los enunciados sobre los hechos se fundan en cimientos cognoscitivos suficientes y adecuados al fin de que se consideren como verdaderos. La función de la prueba es, entonces, racional porque se ubica en el interior de un procedimiento racional de conocimiento y está dirigida a la formulación de juicios de verdad fundados en una justificación racional.* **5.2.** De esta manera, en un escenario administrativo o jurisdiccional, en el supuesto de que el conflicto radique en los hechos (*questio facti*), las afirmaciones o declaraciones del deudor tributario y del deudor aduanero requieren ser acreditadas y esta carga recae usualmente en quien declara los hechos como ciertos y, en todo caso, en quien está en mejor posición para acreditar las afirmaciones realizadas. **5.3.** La valoración de estos medios probatorios no constituye un acto cuya valoración esté previamente determinada por el legislador o por la íntima convicción de los jueces; sino que constituye un proceso racional donde el juez o el órgano de la administración exponen sus razones o justifican las conclusiones que derivan del análisis de los medios probatorios. Así, refiere el Código Procesal Civil: **Código Procesal Civil. Artículo 197. Valoración de la prueba.** *Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada [...]* **5.4.** Esta Sala Suprema debe señalar que esta disposición normativa está vinculada a establecer la función racional que deben cumplir los medios probatorios en la formulación de juicios de verdad y en su justificación; sin embargo, no ha prescrito un método o algún procedimiento que nos permita arribar a este sistema de valoración. La doctrina, no obstante, admite que en el sistema de la sana crítica o de apreciación razonada de los medios probatorios, la justificación de los hechos puede ser realizadas a través de dos técnicas: la analítica y la globalizadora: [...] *De todos modos, no siempre se motiva (o justifica) con la precisión y exhaustividad indicadas. Cabe diferenciar en principio dos grandes técnicas o estilos de motivar: uno analítico y el otro globalizador. La técnica analítica entiende que la motivación ha de estructurarse en una exposición pormenorizada de todas las pruebas practicadas, del valor probatorio que se les ha asignado y de toda la cadena de inferencias que ha conducido finalmente a la decisión. La*

técnica globalizadora, en cambio, consiste, grosso modo, en una exposición conjunta de los hechos, en un relato, una historia que los pone en conexión en una estructura narrativa. ²¹ **5.5.** En este sentido, la denuncia a la vulneración de este principio debe suponer una actuación arbitraria o irracional del juzgador en el proceso de valoración de los medios probatorios. Esta afirmación, en consecuencia, deja de lado los cuestionamientos de las partes a los enunciados o las conclusiones sobre hechos (*questio facti*) en que no se advierte una actuación arbitraria, carente de toda justificación razonable del juzgador. **5.6.** En el caso concreto, se advierte que la Sala Superior en su considerando décimo séptimo señaló lo siguiente: **DÉCIMO SÉTIMO: Contestando el séptimo y décimo séptimo agravios, que alegan en resumen que los informes evacuados por la PUCP, la UNI y de Bureau Veritas se puede apreciar el proceso productivo al que han sido sometidas las mercancías, lo que la apelada no ha apreciado, equivocando el sentido de dichos informes convalidando una visión parcializada y sin sustento técnico de los mismos; además que el juzgado no ha tomado en cuenta las reiteradas sentencias emitidas por el 18, 19 y 21 juzgados, así como los de la 7ma Sala. Respecto a los informes, la judicatura ha señalado que los mismos carecen de jerarquía normativa para realizar una clasificación arancelaria, por lo que no podrían oponerse al análisis de la norma comunitaria pertinente, que había establecido que los productos "bolas de zinc" se ubicaban en la partida 7901.11.00.00. No obstante, se entiende que lo alegado por la empresa se dirige a querer demostrar la naturaleza del producto que, conforme a la postura de la empresa, originaría una clasificación en la partida 7907.00.90.00; por lo que, analizando dichos informes, se tiene que, el informe de la Pontificia Universidad Católica del Perú, hace una descripción de las manufacturas de zinc en general y de sus usos; no analiza los productos exportados en cuestión (bolas de zinc), y solo se ocupa de los ánodos de zinc, tampoco se observa un análisis respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías. Por otro lado, respecto al informe de la UNI, de igual forma se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía de autos (bolas de zinc), y se denota desconocimiento en relación a que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas. Por último, el informe de Bureau Veritas, que no fue objeto de pronunciamiento por parte de la sentencia, pero tampoco fue presentado en sede administrativa a fin de ser evaluado por un ente técnico; señala como objeto de estudio a los "Ánodos de zinc en forma de bolas", señalando, en el punto 7 del informe, la definición del concepto de ánodo, luego en el punto 8 se refiere a las características técnicas o físico-químicas del ánodo de zinc en forma de bola estableciendo que los ánodos de zinc en forma de bola son productos manufacturados, con un alto grado de pureza de 99.995% como mínimo, al igual que su materia prima, esto es el zinc en bruto; y, concluye que la mercancía materia del informe es un ánodo en forma de bola y que su fin exclusivo es la galvanoplastia. Como se aprecia, este informe al igual que los otros trata sobre el proceso productivo del ánodo de zinc y su uso y no al producto exportado, y además, carece de un análisis merceológico con una subsecuente clasificación arancelaria, que sería lo adecuado para oponerlo al análisis efectuado por la administración; por lo que, es claro que dichos informes no se pronuncian específicamente respecto a los criterios que rigen la clasificación arancelaria del producto en discusión; en tal sentido, se concluye que el Juzgado, ha basado su fallo en las partidas y subpartidas arancelarias como en sus notas explicativas y, de acuerdo a ello ha analizado el proceso productivo al que han sido sometidas las "bolas de zinc", concluyendo que dicha manufactura no ha alterado la esencia del producto, en tanto su composición es alta en ese mineral, de 99.995%, por lo que su clasificación es en la SPN 7901.11.00.00. Por otro lado, los informes acotados, conforme ya se ha señalado no han dado luces acerca del tema controversial que es la clasificación en sí, al no encontrarse en ellos referencia alguna a las notas explicativas de la partida 79, que explican la forma en la que un producto se clasifica en una u otra subpartida. Por todo ello, se concluye que ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia. Por otro lado, sobre el pedido de la empresa de que se tenga en cuenta los criterios establecidos en los distintos pronunciamientos emitidos por el 18, 19 y 21 juzgados con subespecialidad en tributación, cabe mencionar que los mismos no tienen carácter vinculante, por lo que su aplicación no es obligatoria. Por último, es preciso señalar, que esta Sala ha variado el criterio vertido en una anterior sentencia y que establece que la clasificación correcta de las "bolas de zinc" es en la SPN 7901.11.00.00. **5.7.** Del**

análisis de lo señalado por la sentencia de vista, se advierte que el colegiado superior ha valorado y se ha pronunciado respecto a los informes técnicos. En ese sentido, concluyó que no existe ninguna modificación del producto básico, pues lo que se produjo fue el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo así un peso de zinc en bruto de 99.995%. De otro lado, el colegiado de mérito señala que los informes no resultan suficientes para concluir que los productos exportados (bolas de zinc) deban ser clasificados como manufacturas de zinc. Finalmente, aduce que asumir ello implicaría ir en contra de la normativa vigente, que ha establecido las características de los ánodos de níquel y de los ánodos de zinc. **5.8.** De lo argumentado por la recurrente, se evidencia que pretende que esta Sala Suprema realice una nueva valoración de los medios probatorios merituados en la sentencia de vista; es decir, sus argumentos no están vinculados propiamente a cuestionar el sistema de valoración de medios probatorios adoptado por el ordenamiento, sino a la valoración de los medios probatorios efectuada por el órgano jurisdiccional; no obstante, esto es ajeno al fin nomofilático del recurso de casación. **5.9.** De otro lado, el hecho de que la recurrente no coincida con el criterio de clasificación de las mercancías materia de controversia, solo demuestra que existe una discrepancia con los criterios de valoración de los hechos, pero no demuestra que exista una vulneración de su derecho a la debida valoración de las pruebas. De esta forma, se advierte que la Sala Superior expone las razones por las cuales sustenta la decisión adoptada y no se evidencia la vulneración alegada. **5.10.** Por lo tanto, no se acredita la existencia de vicios que impliquen una trascendencia que determine la nulidad de la sentencia de vista; antes bien, se aprecia una discrepancia sobre el criterio para la clasificación arancelaria del producto exportado y sobre la valoración de los medios probatorios actuados, lo cual no se condice con la infracción normativa denunciada. Así pues, la infracción normativa denunciada deviene **infundada**. **Sobre la inaplicación de los artículos 4, 33 y 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y sobre la inaplicación de los artículos 123 y 124 de la Decisión 500, que aprueba el estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. SEXTO.-** La empresa recurrente argumenta principalmente que las normas denunciadas obligan a los jueces a solicitar la interpretación prejudicial cuando exista una controversia sobre el sentido interpretativo de la normativa del sistema comunitario andino. Refiere que los artículos 123 y 124 de la Decisión 500 establecen la consulta obligatoria al Tribunal Andino de Justicia y la suspensión del proceso judicial hasta que dicho órgano emita la interpretación prejudicial solicitada; sin embargo — afirma la recurrente—, la Sala Superior se negó a seguir este procedimiento, alegando que ya habría una sentencia de interpretación prejudicial acerca de la materia, y que, por ello, no correspondería solicitar dicha consulta nuevamente, a pesar de que tal interpretación prejudicial no constituye un acto aclarado respecto de las normas y materias que se tratan en el presente proceso. **6.1.** Sobre ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante decisiones en los Procesos 391-IP-2022, 350-IP-2022, 261-IP-2022 y 145-IP- 2022 ha establecido que la “**doctrina del acto aclarado**”²² es aplicable al mecanismo procesal de la interpretación prejudicial del ordenamiento jurídico comunitario andino, señalando que: **PRIMERO: Interpretar que el criterio jurídico interpretativo del acto aclarado es plenamente compatible con lo establecido en el segundo párrafo del artículo 33 de Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y en el artículo 123 de su Estatuto. SEGUNDO: Interpretar que, conforme al criterio jurídico interpretativo del acto aclarado que resulta aplicable en el ámbito de la Comunidad Andina, en aquellos casos en que el juez nacional de única o última instancia tiene que resolver una controversia en la que deba aplicar o se discuta una norma del ordenamiento jurídico comunitario andino, no estará obligado a solicitar interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina si es que esta corte internacional ya ha interpretado dicha norma con anterioridad en una interpretación prejudicial publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena**. [Énfasis nuestro] **6.2.** En el presente caso, conforme se desprende del texto de las Interpretaciones Prejudiciales 02-IP-2023²³ y 201-IP-2023²⁴, referidas a temas similares a la controversia de la presente causa judicial, esto es, determinar si las mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc” deben estar clasificadas en la subpartida nacional arancelaria 7901.11.00.00 o en la 7907.00.90.00. **6.3.** Por su parte, la sentencia impugnada, al atender el décimo quinto agravio de la empresa recurrente, sobre que el órgano jurisdiccional de segundo grado se encuentra obligado a seguir el procedimiento de interpretación prejudicial, se remite a los argumentos

expuestos en la resolución número veintiocho del veinte de noviembre de dos mil veintitrés emitida por la Séptima Sala Contenciosa Administrativa con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que desestima dicho pedido. **VIGÉSIMO: Contestando el décimo quinto agravio que alega que la Sala Superior está obligada a seguir el procedimiento de interpretación prejudicial antes de emitir cualquier pronunciamiento, en virtud de las disposiciones comunitarias pertinentes y lo expresamente señalado por la Secretaría General de la CAN; con el fin de establecer claramente la fecha de la aplicación de la Resolución 2272 de la SGCAN. Conforme ya se ha señalado en la contestación del agravio anterior, el criterio de este Colegiado es que la Resolución 2272 de la SGCAN no tiene efectos retroactivos y en cuanto al procedimiento de interpretación prejudicial a seguir antes de emitir pronunciamiento, este Colegiado se atiene a los argumentos expuestos mediante Resolución número 28 que desestima dicho pedido; desestimándose el agravio. 6.4.** En mérito a la doctrina del acto aclarado y lo señalado por la sentencia de vista impugnada, no se aprecia que se hayan incurrido en las infracciones normativas denunciadas. Por lo tanto, las infracciones denunciadas devienen **infundadas**. **Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Estado, que recoge el principio de igualdad ante la ley. SEPTIMO.-** La empresa accionante sostiene que la Sala Superior ha inaplicado el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, que recoge el principio de igualdad ante la ley, pues considera que emitió fallos contradictorios sobre la clasificación de las mercancías materia de controversia, sin motivar debidamente su apartamiento, manifestando de forma equivocada que el pronunciamiento anterior realizado por la misma Sala no la vincula ni la obliga y que no se estaría vulnerando el principio de seguridad y predictibilidad jurídicas. **7.1.** Como aspecto previo al análisis de la infracción normativa, es pertinente hacer referencia al derecho de igualdad, el mismo que ha sido recogido en el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú en los siguientes términos: Artículo 2.- Toda persona tiene derecho: [...] 2. A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquier otra índole. **7.2.** En ese sentido, el Tribunal Constitucional reconoce que la igualdad tiene una doble condición: principio y derecho²⁵. Como principio, se trata de un componente de tipo axiológico, que informa todo el ordenamiento jurídico nacional de modo que sea observado en todo ámbito del poder público; mientras que, como derecho, funciona como prerrogativa de toda persona y resulta oponible a otros. **7.3.** De otro lado, para cierto sector de la doctrina el derecho a la igualdad es un derecho relacional: *Es difícil, en efecto, concebir el derecho a la igualdad como un derecho autónomo, [porque] es difícil pensar en una violación del derecho a la igualdad que no comporte, simultáneamente, la vulneración de otro derecho. Esto es así porque la específica naturaleza de la igualdad ante la ley exige que su transgresión se proyecte sobre algún campo material concreto; no se viola la igualdad en abstracto, sino en relación con [...] el acceso a los cargos públicos, la libertad de residencia, el derecho al trabajo o la tutela judicial efectiva, por sólo poner unos ejemplos.*²⁶ **7.4.** De la normativa antes expuesta, se infiere que las sentencias de la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema, en el ámbito contencioso-administrativo, solo constituyen precedente vinculante cuando fijan principios jurisprudenciales; es decir, no todas las sentencias emitidas por dicho órgano judicial constituyen precedentes vinculantes, sino solo cuando así lo expresan ellas mismas, y, aun cuando se tratara de un precedente vinculante, tanto el Texto Único Ordenado de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo como el de la Ley Orgánica del Poder Judicial habilitan a los órganos jurisdiccionales la facultad de apartarse de lo establecido en el precedente, siempre que existan circunstancias particulares en el caso que conocen y siempre que motiven debidamente las razones. **7.5.** En el presente caso, la empresa recurrente sustenta la supuesta infracción en virtud del apartamiento inmotivado de la sentencia expedida por la Séptima Sala Contenciosa Administrativa con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros en el proceso signado con el Expediente N° 00072-2020-O-1801-JR-CA-19; sin embargo, queda demostrado que la mencionada sentencia **no es un precedente vinculante emitido por la Corte Suprema ni fija criterios jurisprudenciales.** **7.6.** Por todas las consideraciones antes expuestas, los argumentos señalados por la recurrente no sustentan la infracción normativa denunciada, vinculada a la inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución. Por lo tanto, deviene **infundada**. **Análisis de las causales de naturaleza material.**

OCTAVO.- La parte recurrente planteó infracciones de naturaleza material, tales como la aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, referida a metales distintos al zinc, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01; e inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. En ese sentido, dado que las infracciones normativas contienen argumentos similares, corresponde absolverlas en forma conjunta, en los considerandos siguientes de esta resolución.

NOVENO.- Antes de proceder a analizar las causales de índole material, es conveniente centrar el asunto en controversia en los siguientes hechos suscitados, que se aprecian del procedimiento administrativo y del proceso judicial: **9.1.** Mediante la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-14555, numerada el veintisiete de febrero de dos mil dieciocho, seleccionada a canal rojo, la empresa contribuyente solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 mm", clasificándolas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 y manifestando su voluntad de acogerse al régimen de *drawback*. **9.2.** Debido a que la citada declaración aduanera fue seleccionada a canal rojo, se prosiguió con el trámite de reconocimiento físico, lo que significó extraer y analizar muestras del producto. La administración elaboró el respectivo boletín químico y señaló que la clasificación en la subpartida 7907.00.90.00 estaba errada, por lo que ordenó su clasificación en la subpartida nacional 7901.11.00.00, pues consideró que las "bolas de zinc 40 mm", presentaban un contenido de zinc superior a 99.99%. **9.3.** Posteriormente, a pedido de la empresa, se volvió a realizar el análisis, a fin de que se aplique a la mercadería la partida 7907.00.90.00; sin embargo, la administración se ratificó en los resultados ya emitidos, por lo que emitió la Resolución de División N° 118-3D6200/2019-00326, que declaró improcedente el pedido de acogimiento a la mencionada partida, reiterando que la clasificación correcta era la partida 7901.11.00.00. **9.4.** Luego, con fecha cuatro de junio de dos mil diecinueve, la empresa interpuso recurso de reclamación contra la Resolución de División N° 118-3D6200/2019-00326. Fue atendido con la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2020-01922, del veinticinco de septiembre de dos mil veinte, que declaró infundado dicho recurso y dispuso que la subpartida correcta era la 7901.11.00.00, debido a las características merceológicas de la mercancía exportada, que consiste en bolas, medias bolas y zinc domes de metal común compuestas por 99.99% de zinc de alta pureza, sin trabajo posterior más que un simple desbarbado grosero, siendo que fueron obtenidas del proceso productivo de fundición, lingoteo y colada, lo que significa que la materia prima de la que se parte (zinc electrolítico) ha sido derretida y colocada en moldes para darle la forma de bolas y medias bolas sin que ello modifique su composición química sino su forma física. **9.5.** Finalmente, el veintiuno de octubre de dos mil veinte, la empresa recurrente interpuso recurso de apelación contra la Resolución Jefatural de División N° 118-3D710 0/2020-01922, recurso que fue resuelto por el Tribunal Fiscal mediante la Resolución N° 11224-A-2021, del veinte de diciembre de dos mil veintiuno, la cual revocó la resolución antes mencionada con los siguientes argumentos: Que como se aprecia esta Sala ya ha establecido un criterio de clasificación arancelaria a través de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08586-A-2019, al disponer que la mercancía denominada "bolas de zinc" debe ser clasificada en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la Subpartida Nacional 7901.11.00.00 indicada por la Aduana. Que, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08586-A-2019, ya se ha señalado que el Informe Técnico N° ICP/INF028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, solo identifica como cinc en bruto a los lingotes de cinc, en cambio las bolas de cinc como ánodos de zinc para la galvanoplastia. Que siguiendo el criterio expresado [...] corresponde dejar sin efecto el cambio en la clasificación arancelaria [...] **Sobre la aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, referida a metales distintos al zinc, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01; y sobre la inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas, aprobado por el Decreto Supremo N° 342-2016-EF. DÉCIMO.-** Para iniciar el análisis de las referidas causales materiales, corresponde precisar los dispositivos legales cuya infracción se alega, para lo cual se cita las partidas y subpartidas del Arancel de

Aduanas vigente para el año dos mil dieciocho, aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, que resulten pertinentes:

Partida

79.01

CINC EN BRUTO

– Cinc sin alea

7901.11.00.00

– Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00

– Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00

– Aleaciones de cinc

[...]

79.07

LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC

– Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00

– Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00

– Los demás.

[...]

75.08

LAS DEMAS MANUFACTURAS DE NIQUEL

– Telas metálicas, redes y rejillas, de alambre de níquel.

7508.10

– Las demás.

7508.90

10.1. Al respecto, se debe tener en cuenta que el Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado sobre la base de la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina, con la inclusión de subpartidas nacionales y notas complementarias nacionales. **10.2.** De esta forma, como bien señala Cosío²⁷: *La Nomenclatura Arancelaria permite contar con una relación ordenada de mercancías agrupadas por su materia o uso y que permiten a las administraciones de aduanas y operadores de comercio exterior conocer de manera exacta cuáles son los tributos o las restricciones que afectan la importación o exportación de dichas mercancías y que tienen aplicación universal en virtud de la vigencia del llamado Sistema Armonizado*. **10.3.** Ahora bien, la clasificación de determinada mercancía se rige por las notas legales de sección, de capítulo, de partida y de subpartida, para lo cual se deben tomar en cuenta las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina; por ello, conviene desarrollar sus alcances en el siguiente considerando, de forma previa al análisis del caso en concreto. **Sobre las reglas para la interpretación de la Nandina. DÉCIMO PRIMERO.-** Mediante la Decisión 812, se aprobó la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina²⁸, que contiene ocho numerales que comprenden las disposiciones normativas de la Nandina. Así, el numeral 7 de las disposiciones normativas de su anexo dispone que la Secretaría General, en ejercicio de sus funciones, aprobará mediante resolución los siguientes textos auxiliares que faciliten la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina: a) notas explicativas complementarias de la Nandina, b) criterios vinculantes de clasificación de mercancías, y c) cualquier otro texto auxiliar que se considere necesario. **11.1.** Sobre la función de aprobar textos auxiliares encomendada a la Secretaría General, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado lo siguiente: 1.9. [...] la función de aprobar textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la NANDINA no le ha sido encomendada discrecionalmente a la Secretaría General, sino que la norma comunitaria requiere que el Comité Andino de Asuntos Aduaneros aporte previamente su criterio técnico para ser considerado. Por su parte, la resolución que adopta la Secretaría General creando uno de estos textos auxiliares pasa a formar parte integral del ordenamiento jurídico comunitario andino, de conformidad con el literal d) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal, por lo que goza de la misma autoridad que cualquier otra norma de la misma jerarquía y las características de aplicación inmediata, eficacia directa y prevalencia sobre la normativa interna de los Países Miembros. ²⁹ [Énfasis agregado] **11.2.** Con relación a las notas explicativas complementarias de la Nandina, el artículo 12 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, que define la naturaleza y propósito de los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina, señala que tales notas explicativas son textos auxiliares relativos a su interpretación y aplicación uniforme. De ahí su relevancia y su obligatoria observancia para la clasificación de mercancías. **11.3.** En ese mismo sentido, mediante las interpretaciones prejudiciales recaídas en los Procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina indicó lo siguiente: [...] este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la

autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. [Énfasis agregados] 11.4. De lo hasta aquí expuesto, se advierte que las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina, de modo que soslayar su observancia podría generar como consecuencia la contravención del propósito armonizador de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías. 11.5. Por ende, a efectos de atribuir una clasificación armónica y homogénea a los productos que son objeto del trámite aduanero en la región, resulta de suma importancia observar tales documentos auxiliares, que a su vez impactan en su valoración, asignación de tributos o beneficios, entre otros. 11.6. En tal sentido, para determinar la partida arancelaria a la que corresponde una mercancía, se debe buscar el código correspondiente en función de la naturaleza del bien y tener en cuenta el texto de la descripción, siendo de relevancia observar los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina. 11.7. Por otro lado, la Decisión 812 también incluye en sus anexos seis reglas generales para la interpretación de la Nandina, que señalan lo siguiente: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: 2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están

destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 11.8. Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023³⁰, ha señalado lo siguiente: 1.21. Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA. En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas. 11.9. De la cita se desprende una preponderancia de la interpretación literal de los textos de las partidas y subpartidas, así como de sus notas explicativas, lo que será tomado en cuenta para el análisis de la clasificación arancelaria efectuada en el caso de autos. Sobre el caso en concreto. DÉCIMO SEGUNDO.- En el caso de autos, la empresa Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima clasificó las mercancías exportadas denominadas "bolas de zinc" en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00; sin embargo, para la SUNAT, en atención a las reglas generales primera y sexta de la interpretación de la nomenclatura (Nandina), corresponde que tales productos sean clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00. 12.1. Al respecto, esta Sala Suprema estima necesario mencionar el estudio merceológico elaborado por la División de Laboratorio Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, plasmado en el Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, del nueve de marzo de dos mil dieciocho, según el cual el producto materia de controversia presenta las siguientes características: D.1 ETAPA DEL ESTUDIO MERCEOLÓGICO. Según la información proporcionada por la División de Laboratorio Central de la Aduana Marítima del Callao, el producto presenta las siguientes características. Las muestras se presentan en formas de bolas y medias bolas de cinc. La mercancía en estudio, son elaboradas con cinc metálico de alta pureza 99 995% SHG (special high grade), según diagrama de proceso, se tiene las siguientes etapas de producción. - Cinc metálico - Fundición - Análisis químico - Colada - Moldeo/desmoldeo - Tamboreo - Inspección de calidad - Empaque. La empresa hace de conocimiento lo siguiente en el numeral del expediente 118-URD112-2018-102390-1 se indica que "El producto califica como ANODO DE CINCO y es utilizado en procesos de galvanoplastia, asimismo indica que cuando la forma es de lingotes de Cinc, éstos se consumen parcialmente, lo que implica reemplazarse por otro. Esto genera mayor consumo de cinc, a diferencia de usar el producto en forma esférica, que se consume completamente y se mantiene dentro de la canastilla". 12.2. No cabe duda de que, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. Asimismo, la clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, así como las notas explicativas para un mejor alcance de su interpretación. 12.3. En este contexto, dado que la controversia se refiere a la correcta clasificación arancelaria de las "bolas de zinc", conviene traer a colación lo establecido en la normatividad aplicable al caso, en relación con la nota explicativa de la partida 79. Veamos: Nota explicativa de la partida 79 - Zinc Esta partida en sus consideraciones

generales comprende: "[...] a) en las partidas 79.01 y 79.02, las formas en bruto en las que se obtiene el metal, así como los desperdicios y desechos de cinc, d) en la partida 79.07, los tubos, accesorios y otros artículos de zinc no comprendidos en la Nota 1 de la Sección XV, ni en los Capítulos 82 u 83, ni de forma más específica, en otra parte de la Nomenclatura. **Los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Estas operaciones, que no afectan a la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas, son generalmente descritas en las Consideraciones Generales del Capítulo 72.** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. [Énfasis agregado] **12.4.** Ahora bien, para la administración aduanera, el producto denominado comercialmente "bolas de zinc" se debe clasificar en la partida 79.01 del capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, cuya nota explicativa del Sistema Armonizado señala textualmente lo siguiente: **Nota explicativa de la partida 7901.** Esta partida comprende el cinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentados en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estrado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). **12.5.** Por su parte, la empresa administrada y el Tribunal Fiscal han concluido que, debido al proceso de manufactura que ha implicado la producción del bien, esto es, la fundición, colado, moldeo para obtener las esferas o semiesferas y empaclado, aunque ello no haya alterado el grado de pureza del zinc, correspondería que la clasificación se realizase en la partida 79.07, cuya nota explicativa precisa: **Nota explicativa de la partida 79.07. Esta partida incluye todas las manufacturas de cinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: [...]** 9) **Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).** **Nota explicativa de la partida 75.08 A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estrado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habersele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar:** a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06).

Partida arancelaria 7502

75.02 NÍQUEL EN BRUTO

7502.10 – Níquel sin alea.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

Nota explicativa de la partida 7502 El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En alguna de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el níquelado o para la producción de polvo en níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarse a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de níquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para níquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para níquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para níquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. En esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04). [Énfasis agregados] **12.6.** De las notas explicativas se desprende que la partida 79.07 privilegia la condición del tipo de bien (zinc) en cuanto a su grado de pureza, mientras que la partida 75.08 privilegia el grado de manufactura empleado en el producto; sin embargo, esta se constituye en una partida residual, señalando que en dicha partida se incluyen **"todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo"**, de modo que no se descarta que en la partida 79.01 exista cierto grado de manufactura, aunque sea en un nivel primario. **12.7.** Ahora bien, respecto a los productos y manufacturas contenidos en la mencionada partida, se constata que se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que por lo general están descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc., los cuales no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. **12.8.** Asimismo, de acuerdo al Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, se tiene que la empresa exportadora ha declarado que la mercancía califica como "ánodo de cinc y es utilizado en procesos de galvanoplastia". Siendo ello así, se advierte que, en efecto, la partida 79.07 —conforme lo determina su nota explicativa— se comprende a los ánodos empleados en galvanoplastia cuyas características se encuentran estipuladas en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08 —conforme a la remisión expresa—, en la cual se exige que dichos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, **deben encontrarse provistos de ganchos para colgarlos o estar roscados o taladrados, etcétera.** Por lo tanto, resulta insuficiente que el producto califique como un ánodo o tenga la forma esférica, sino que deben constituirse determinadas características, como la de contar con ganchos. **12.9.** Cabe indicar que, de acuerdo a la primera y sexta regla general para la interpretación de la Nandina, conforme hemos señalado en el considerando décimo primero de esta resolución, se debe privilegiar una interpretación literal del texto, de modo que resultaría arbitrario exonerar de las características expresamente estipuladas en las notas explicativas de la partida 79.07, ya que ello implicaría soslayar el carácter ordenador, armonizador y uniforme del sistema de clasificación arancelaria, con las implicancias económicas y administrativas que se deriven de una inadecuada identificación de la partida arancelaria de la mercancía. **12.10.** Además, se

debe advertir que la propia nota explicativa de la partida 75.08 —a la que se remite expresamente la partida 79.07 y que, por ende, es de observancia obligatoria— excluye a las “bolas en bruto” —que se encuentran desprovistas de ganchos—, aun cuando estas sean utilizadas mediante otros mecanismos para niquelado (como el uso de “cestas de titanio”), de modo que incluso si solo se trata del producto en forma esférica a ser usado mediante cestas para el mismo propósito de niquelado, su clasificación es derivada a “níquel en bruto” dentro de la partida 75.02. **12.11.** De lo expuesto, se desprende que el cambio de forma del bien no constituye un elemento relevante para determinar que el producto sea clasificado en una u otra partida, sino que lo relevante es verificar el grado de pureza, así como el grado de intervención en la manufactura empleada en el tipo de bien. Para estar dentro de la partida 79.07, se requiere necesariamente que la mercancía se encuentre provista de ciertas características; en el caso, es preciso que los ánodos cuenten con los ganchos, conforme lo establece expresamente el apartado A de la nota explicativa 75.08, que resulta de observancia inexcusable para su clasificación como ánodo empleado en galvanoplastia a que se refiere la partida 79.07, por la propia remisión expresa que se realiza en su nota explicativa. **12.12.** Por su parte, se tiene que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto en distintos grados de pureza, haciendo referencia a distintas formas. Sin embargo, de su nota explicativa se evidencia que lo característico de dicha partida es el grado de pureza del zinc y que este puede ser presentado en diversas formas (masas, lingotes, placas, entre otros) y usado en procesos que no impliquen una pérdida del grado de pureza exigible para su clasificación en alguna de las siguientes subpartidas:

Partida

79.01	CINC EN BRUTO
	— Cinc sin alear
7901.11.00.00	— Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso
7901.12.00.00	— Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.
7901.20.00.00	— Aleaciones de cinc
[...]	

12.13. Siendo ello así, el hecho de que la partida tenga como título “zinc en bruto” no significa que excluya de facto cualquier grado de manufactura, como lo han entendido el Tribunal Fiscal y la empresa recurrente, al concluir que la mercancía no podría clasificarse en la partida 79.01 en tanto no se trataría de una materia prima, sino que habría pasado por un proceso de manufactura, lo que presuntamente motivaría que deba clasificarse en la partida 79.07, apoyándose en estudios técnicos para sostener que las mercancías pueden mantener su calidad de ánodo, aun cuando no se encuentren provistas de ganchos, dado que existirían otras técnicas para su uso para galvanoplastia. **12.14.** Sin embargo, como hemos referido antes, la partida 79.07 exige dicha característica —la presencia de ganchos, o de roscados o taladrados para insertar los ganchos— que no puede ser soslayada, por lo que atendiendo al grado de pureza que presenta el producto exportado y no habiéndose observado un proceso de manufactura específico que pueda comprenderse en las demás partidas, corresponde su clasificación en la partida 7901.11.00.00. **12.15.** Por lo tanto, de acuerdo a los fundamentos expresados en los considerandos precedentes, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las causales previamente descritas, por lo cual devienen infundadas. **Sobre la inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053. DÉCIMO TERCERO.**— La recurrente sostiene que la administración tributaria emitió la Resolución N° 2131-1998, que resolvió clasificar el producto “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00, criterio que estuvo vigente hasta el diez de junio de dos mil dieciocho, cuando se publicó la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, que modificó dicho criterio y estableció que las mencionadas mercancías deberían estar clasificadas en la partida 7901.11.00.00; sin embargo, las declaraciones aduaneras de mercancías fueron numeradas antes de la modificación del mencionado criterio, por lo que no correspondería su aplicación en el presente caso. Al respecto, cabe señalar que: **13.1.** En el presente caso, mediante la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-14555, numerada el veintisiete de febrero de dos mil dieciocho, la empresa recurrente solicitó la exportación de bolas de zinc clasificándolas en la subpartida nacional 7907.00.90.00; asimismo, manifestó su voluntad de acogerse al régimen del *drawback*. La referida declaración fue seleccionada a canal rojo, por lo que, durante el trámite de reconocimiento físico, se procedió a extraer y analizar muestras del producto, lo que determinó que la administración señale que la clasificación en la partida 7907.00.90.00 era errada, por lo que ordenó su clasificación en la subpartida

nacional 7901.11.00.00 por cuanto entendió que las “bolas de zinc de 40 mm” presentaban un contenido de zinc superior a 99.99%. **13.2.** Ahora bien, mediante Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera clasificó el producto denominado comercialmente como “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. [Énfasis agregado] **13.3.** Como se observa, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, emitida el diez de octubre de mil novecientos noventa y ocho, clasificó el producto “bolas de zinc” en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. En cuanto al proceso de obtención y uso, la resolución de Intendencia Nacional precitada, de manera directa señala que son bolas de zinc que provienen de fundición y vaciado, y que se usan como elemento aleante en fundiciones. En cambio, en el caso materia de autos, es un aspecto no cuestionado por las partes que las mercancías son elaboradas con zinc metálico de alta pureza del 99.99%, que se obtiene siguiendo las etapas de zinc metálico (lingotes), fundición, análisis químico, colada, moldeo/desmoldeo, tamboreo, inspección de calidad, empaque, a lo cual se agrega que las etapas posteriores permiten corregir irregularidades en las bolas, medias bolas y/o domes de zinc, y que su uso es industrial de acuerdo a lo precisado por la recurrente, por lo que tampoco existe coincidencia plena en cuanto al proceso de obtención y uso. **13.4.** De otro lado, en cuanto a la **composición**, la mercancía evaluada en la Resolución de Intendencia Nacional N° 002131, químicamente es de zinc con un grado de pureza de 99.90%, con presencia de plomo, fierro y cobre en un 0.1%; tal como se aprecia, el porcentaje de zinc es 99.90% y el porcentaje total con el cobre (0.1%) resulta un 100%. En cambio, la mercancía materia de esta controversia es 99.99% zinc. **13.5.** En tal sentido, luego del análisis de las características merceológicas relevantes de la mercancía en cuestión analizadas en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, de mil novecientos noventa y ocho, como la forma, proceso de obtención y uso, además de su composición, se concluye que este análisis no afecta la clasificación arancelaria a la que llega esta Sala Suprema, pues se trata de mercancías con características diferentes. Por lo tanto, en línea con lo señalado en los considerandos precedentes de esta ejecutoria suprema, la clasificación de las mercancías materia de controversia corresponden ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00 atendiendo a sus características físicas y a su grado de pureza. **13.6.** Por lo tanto, en el caso concreto, aun cuando la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-14555 fue numerada el veintisiete de febrero de dos mil dieciocho, antes de la modificación del criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, no correspondería su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución no se corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo a sus características físicas y a su grado de pureza. **13.7.** Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene infundada. **Sobre la inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y del artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. DÉCIMO CUARTO.**— La recurrente refiere que la administración tributaria pretende la aplicación retroactiva de la Resolución 2272, a pesar de que contiene hechos anteriores a la entrada en vigor de dicha resolución, lo que ha sido inobservado por la Sala Superior. **14.1.** Al respecto, si bien la*

Resolución 2272 la Secretaría General de la Comunidad Andina resolvió emitir un criterio vinculante respecto a la clasificación arancelaria para la mercancía denominada comercialmente “bolas de zinc”, determinando que debía ser clasificada en la subpartida 7901.11.00, dicha opinión vinculante entra en vigor a partir de la fecha en que se publica en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*, el veinte de junio de dos mil veintidós, y no se puede aplicar de forma retroactiva. **14.2.** En el caso concreto, se aprecia del considerando décimo noveno de la sentencia de vista que la Sala Superior señala que el Juez hace referencia a la Resolución 2272 después de haber concluido que la mercancía en cuestión debería ser clasificada en la subpartida 7901.11.00.00. Asimismo, precisa la recurrida que la Resolución 2272, solo es aplicable a partir de su publicación en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*, enfatizando que el criterio del Juez no será tomado en cuenta en la decisión, en tanto la postura del colegiado es clara en que la decisión emitida en esta resolución sobre la clasificación de las “bolas de zinc 40 mm”, en la partida arancelaria 79.01 se ha tomado como consecuencia del análisis normativo de las partidas y sus notas explicativas. **14.3.** Por lo tanto, la infracción normativa denunciada deviene **infundada**. **III. DECISIÓN:** Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado además por el artículo 398 del Código Procesal Civil, **RESOLVIERON:** **PRIMERO.- DECLARAR INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa codemandada, **Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, del siete de diciembre de dos mil veintitres (fojas mil seiscientos cincuenta y seis a mil setecientos treinta y cuatro). **SEGUNDO.- NO CASAR** la sentencia de vista contenida en la resolución número treinta, del veintiuno de noviembre de dos mil veintitres (fojas mil seiscientos treinta y dos a fojas mil seiscientos cincuenta y uno). **TERCERO.- DISPONER** la publicación del texto de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*; en los seguidos por la demandante, Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, con los demandados, Tribunal Fiscal y empresa Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Yaya Zumaeta.** SS. **YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, PROAÑO CUEVA, GUTIÉRREZ REMÓN. EL VOTO DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE: VISTOS:** El Recurso de Casación interpuesto por la parte demandada, **Industrias Electroquímicas S.A.**, mediante escrito del siete de diciembre de dos mil veintitres, contra la sentencia de vista contenida en la Resolución número treinta del veintiuno de noviembre de dos mil veintitres (fojas mil seiscientos cincuenta y seis a mil setecientos treinta y cuatro del Expediente Judicial Electrónico - EJE³¹), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirmó** la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número diecinueve, del tres de agosto de dos mil veintitres (fojas mil cincuenta y siete a mil setenta y dos), que declaró **fundada** la demanda. **I. ANTECEDENTES:** **Demanda.** Con escrito del veinticinco de marzo de dos mil veintidós, la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT** presentó demanda en contra Industrias Electroquímicas S.A. y el Tribunal Fiscal, formulando las siguientes pretensiones: **a) Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11224-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-1922, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”. **b) Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La demanda se sustentó principalmente en lo siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso,

a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando a la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”, de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, para aplicaciones como por ejemplo en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; el producto exportado, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: “Partida 79.01: Zinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc”. **g)** Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Agrega que las referidas notas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización — es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **h)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica; tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **i)** Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para níquelado; es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de níquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por estas razones, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00. **j)** Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pues solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **k)** Finalmente, con relación a la frase “proceso industrial de la magnitud”, no precisa a qué “proceso” se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refiere al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de

lingotes a bolas. **La sentencia de primera instancia.** El Vigésimo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la resolución número diecinueve del tres de agosto de dos mil veintitrés que declaró **fundada** la demanda. Son fundamentos de la decisión los siguientes: Los fundamentos de la sentencia son los siguientes: **a)** Con relación a la clasificación arancelaria de las mercancías bolas de zinc y medias bolas de zinc, las notas explicativas de la partida 79.07 señalan que las manufacturas de zinc se clasifican en esta partida y para el caso de ánodos de galvanoplastia se debe considerar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, siendo que este agrupa a los ánodos de níquel refinado que se utilizan para el niquelado vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02, y se presentan en formas de estrellas, anillos o perfiles especiales con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso en el caso de ánodos en barra en la longitud que se utilizan como ánodos; también se presentan en placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en la partida 79.07, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etc., situación que no se da en el presente caso. **b)** En ese orden de ideas, el Juzgado sostiene que las mercancías materia de controversia no pueden ser clasificadas en la partida 79.07, toda vez que no reúnen las características indicadas en el punto 2 del apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. Asimismo, estas mercancías constituyen zinc en bruto y no manufacturas de zinc, en tanto en cuanto han sido sometidas a procesos de fusión, colada y tamboreo, que no producen una alteración del zinc en bruto que permita clasificarlas en la partida "las demás" (79.07), que agrupa a las manufacturas de zinc, de acuerdo al principio de progresividad. **c)** Afirma el Juzgado que lo resuelto guarda armonía con lo señalado por la Comunidad Andina en la Resolución 2272, que clasifica a las "bolas de zinc de 50 mm" con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso, en la subpartida 7901.11.00, ello en aplicación de las reglas generales de interpretación 1 y 6 contenidas en la NANDINA. Asimismo, su aplicación es obligatoria en los países miembros de la Comunidad Andina. **d)** Con relación a los informes técnicos emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, el Juzgado precisa que tales informes por su propia naturaleza carecen de jerarquía normativa para establecer una clasificación arancelaria; más aún cuando se ha determinado con base en el marco normativo aplicable que el producto bolas de zinc debe ser clasificado en la subpartida 7901.11.00.00, situación jurídica que ha sido corroborada por el criterio vinculante contenido en la Resolución 2272, que forma parte del ordenamiento jurídico nacional. **Sentencia de Vista.** La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la Resolución número treinta con fecha veintinueve de noviembre de dos mil veintitrés, el cual resuelve, confirmar la sentencia apelada, que declaró fundada la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la Industrias Electroquímicas S.A. en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: **a)** El tribunal determina que el producto es zinc sin alear con una pureza del 99.995%. La mercancía se obtiene mediante procesos de fundición, fusión, moldeo y un desbarbado grosero (eliminación de excedentes en los bordes), sin trabajos posteriores de laminado, estirado o forjado. El paso de zinc electrolítico rectangular a formas esféricas de 40 mm constituye únicamente un cambio de forma física, por lo que el producto sigue siendo técnicamente zinc en bruto o lingotes en forma de bola. Según las notas explicativas, la partida 79.01 incluye el zinc en bruto en formas como masas, lingotes, granalla o "formas similares", destinadas a procesos como la galvanoplastia o aleaciones. **b)** Para ser clasificado como un ánodo para galvanoplastia en la partida 79.07 (partida residual), las notas explicativas (por remisión a la partida 75.08) exigen que las piezas presenten características específicas de uso: estar provistas de ganchos para colgarlas en el baño electrolítico, o estar roscadas o taladradas para fijar dichos ganchos. Dado que las bolas analizadas no cuentan con ganchos, roscas ni taladros, no pueden considerarse legalmente como ánodos de zinc bajo la clasificación de manufacturas. **c)** La Sala respalda el uso de la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, señalando que emana de un órgano supranacional cuyas decisiones tienen efectos legales en el ordenamiento

nacional. Se aclara que las resoluciones de otros juzgados (como el Décimo Octavo o Décimo Noveno) no son vinculantes, ya que, según la ley, solo las sentencias de la Corte Suprema que establecen principios jurisprudenciales tienen carácter vinculante. **d)** El tribunal concluye que los informes presentados por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería no proporcionan criterios útiles para definir la controversia. Dichos informes no hacen referencia a las notas explicativas de la partida 79, que son las normas legales que explican técnicamente cómo se clasifica un producto en una subpartida u otra. **e)** Al establecerse que la clasificación correcta es la subpartida 7901.11.00.00 (zinc en bruto) y no la 7907.00.90.00 (manufactura), la empresa no tiene derecho a la restitución de derechos arancelarios (drawback), ya que la subpartida real del producto está excluida de dicho beneficio. **Causales declaradas procedentes.** Mediante resolución casatoria de fecha diez de junio de dos mil veinticuatro, este Colegiado Supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Industrias Electroquímicas Sociedad Anónima**, respecto de las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú;** **b) Inaplicación de los artículos 4º, 33º y 35º del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina;** **c) Inaplicación de los artículos 123º y 124º de la Decisión 500, que aprueba el Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina;** **d) Inaplicación del artículo 197º del Código Procesal Civil y de los numerales 3 y 14 del artículo 139º de la Constitución Política del Perú;** **e) Inaplicación del artículo 149º de la Ley General de Aduanas;** **f) Inaplicación del numeral 2 del artículo 2º de la Constitución Política del Estado;** **g) Interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901;** **h) Aplicación indebida de las Notas Explicativas de las Partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina;** **i) Inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas 2017, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF;** **j) Inaplicación del artículo 103º de la Constitución Política del Perú y del artículo 3º del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. II. CONSIDERANDOS: Finalidad del Recurso de Casación. 1.** En principio, debemos establecer que la Constitución prescribe que a la Corte Suprema le corresponde fallar en casación³² y que el recurso extraordinario de casación tiene como finalidad la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia³³. **2.** En un Estado constitucional, esta finalidad debe traducirse en la realización de principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. En este sentido, debemos asumir que la Corte Suprema, como órgano de vértice, tiene la función de establecer y fijar la interpretación de las disposiciones normativas en base a buenas razones o, como refiere Taruffo (Taruffo, 2005) a la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales se funda la interpretación de las disposiciones normativas³⁴. **III. ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS PROCEDENTES. Análisis del recurso de casación presentado por Industrias Electroquímicas Sociedad Anónima.** El análisis únicamente será complementario a lo resuelto en la quinta infracción normativa de naturaleza material, debido a que el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N°41118-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO al VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha catorce de agosto de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Industrias Electroquímicas Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. En ese sentido, el análisis complementario es el siguiente: **Novena infracción normativa: Inaplicación del principio de legalidad establecido por el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley de Procedimiento Administrativo General.** **3.** La disposición normativa señala lo siguiente: **Ley General de Aduanas. "Artículo 149.- Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar**

infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior.” **Ley del Procedimiento Administrativo General- Ley N° 27444. Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.** 4. El argumento principal de la recurrente es que la Sala Superior, validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. 5. En el presente caso, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Fierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00, en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTICULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. (Énfasis agregado) 6. Como se observa del texto de la Resolución de Intendencia Nacional clasificó el producto “bolas de zinc” en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, ésta sigue reglas respecto a la forma de obtención y presentación; es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. 7. En esa línea, la propia Resolución de Intendencia Nacional alude que dicha clasificación debe realizarse en aplicación de la 1ra y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo. N° 119-97-EF. 8. Al respecto y dada la dinamicidad en la que se apoyan las normas aduaneras, se tiene que el Decreto Supremo N° 119-97-EF sobre el que se fundamentó la RIN N° 2131-1998, se encuentra derogado, esto debido a que el Sistema Armonizado y el Arancel de Aduanas son actualizados periódicamente, por lo que en el presente caso, como advierte la Administración Aduanera, al ser la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-14555 del 27 de febrero de 2018; es aplicable la normativa vigente al momento de los hechos, esto es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación, respecto al capítulo 79. 9. En efecto, mediante Decreto Supremo N° 239-2001-EF se aprobó el Arancel de Aduanas que entró en vigencia el 1 de enero de 1998; y en ese sentido, sucesivamente existieron cambios hasta el Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 el cual es aplicable al caso de autos debido a que la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-14555 ha sido numerada el 27 de febrero de 2018. 10. Aunado a lo anterior, las Declaraciones*

Aduaneras de Mercancías, fueron numeradas después de la publicación del criterio contenido en la Resolución de División N° 313300/2018-000262 del 26 de abril de 2018, por lo que corresponde su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución sí corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo al grado de pureza de la mercancía en controversia. 11. En ese sentido, ya se desarrollaron las razones técnicas por los que corresponde que la mercancía sea numerada en la **partida 7901.11.00.00**, esto es, ser considerado como zinc en bruto atendiendo a su grado de pureza y a lo contenido a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (esto es la necesidad de contar con ganchos para considerarse “ánodo para galvanoplastia”), distinto a las demás manufacturas de zinc que contiene la Partida 7907.00.90.00 y a la que alude el recurrente. 12. Por tanto, por los argumentos antes expuestos, corresponde declarar infundada esta causal. **DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 41118-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO al VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha catorce de agosto de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Industrias Electroquímicas Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la Resolución número treinta del veintuno de noviembre de dos mil veintitrés, emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que confirmó la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número diecinueve, del tres de agosto de dos mil veintitrés, que declaró fundada la demanda. **S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO. EL VOTO EN DISCORDIA DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS PEREIRA ALAGÓN Y DELGADO AYBAR, es como** En principio, debe señalarse que la suscrita coincide con la decisión adoptada por el juez supremo ponente respecto a la declaración de **infundabilidad** del recurso por las causales descritas en los literales a), b), c), d), y f) consistentes en la inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú; inaplicación de los artículos 4, 33 y 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; inaplicación de los artículos 123 y 124 de la Decisión 500, que aprueba el Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y de los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú; Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Estado. Sin embargo, respecto a las causales contenidas en los literales e), g), h), i) y j) corresponde el siguiente análisis: **PRIMERO: Inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas; interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901; aplicación indebida de las notas explicativas de las Partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, desconociendo y excediendo los alcances de la Partida 79.01 y de sus notas explicativas; inaplicación del Principio de Progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el arancel de aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y del artículo 3 del Tratado del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. 1.1.** A efecto de dar respuesta a las causales antes indicadas, corresponde citar las disposiciones normativas cuyas infracciones se alega; así pues, se tiene que el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobado por el Decreto Legislativo N° 1053, el 27 de junio de 2008, establece lo siguiente: **Artículo 149.- Resoluciones de clasificación arancelaria.** Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercancías que cuenten con resolución de clasificación efectuada por la Administración Aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, realizados en virtud a la Resolución modificada. En ese sentido, las modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales por la aplicación de la resolución de clasificación arancelaria modificada ni dará derecho a devolución alguna. **1.2.** De igual manera, resulta pertinente citar las partidas 79.01 y 79.07 del Arancel de Aduanas de 2017, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, las que indican lo siguiente:

Partida

79.01
7901.11.00.00

CINC EN BRUTO

– Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de cinc

[...]

79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC

7907.00.10.00 – Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00 – Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00 – Los demás.

1.3. A su vez, las notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina señalan lo descrito a continuación: SECCIÓN XV. METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE ESTOS METALES. CONSIDERACIONES GENERALES. Esta Sección se refiere a los metales comunes (incluso químicamente puros) y a las manufacturas de estos metales, a reserva principalmente de las exclusiones enumeradas al final de esta Nota Explicativa. Comprende también los metales en estado nativo separados de la ganga y las masas de cobre, de níquel o de cobalto. Los minerales, incluidos los metales en estado nativo recubiertos con la ganga, se clasifican en las partidas 26.01 a 26.17. De acuerdo con la Nota 3 de esta Sección en la Nomenclatura se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño, volframio (tungsteno), molibdeno, tantalio, magnesio, cobalto, bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtio), indio, niobio (colombio), renio y talio. Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapa, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83, Capítulos que tienen carácter limitativo. CAPÍTULO 72. FUNDICIÓN, HIERRO Y ACERO C) Transformaciones posteriores y acabado Los productos obtenidos pueden ser acabados o transformados en manufacturas como consecuencia de operaciones tales como: 1) Operaciones mecánicas (torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc.); hay que destacar que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. CAPÍTULO 79. ZINC Y SUS MANUFACTURAS En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV.

79.01 ZINC EN BRUTO.

– Zinc sin alea:

7901.11 – – Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso.

7901.12 – – Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20 – Aleaciones de zinc.

Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). 79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE ZINC. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: 1) Los depósitos, cubas y recipientes similares, de cualquier capacidad, sin dispositivos mecánicos o térmicos. 2) Los envases tubulares rígidos utilizados, en particular, para envasado de productos farmacéuticos (comprimidos, etc.). 3) Las telas metálicas, redes y rejillas y las chapas y tiras, extendidas (desplegadas). 4) Las puntas, clavos, grapas, alcañates y demás artículos de los tipos descritos en las Notas Explicativas de las partidas 73.17 y 73.18. 5) Los artículos de uso doméstico, de higiene o de tocador, tales como: cubos, tinas, barreños, fregaderos, bañeras, duchas, regaderas, tablas para lavar o cántaras. Hay que observar, sin embargo, que estos artículos suelen fabricarse de hierro o acero, zincados, y en este caso se clasifican en las partidas 73.23 o 73.24. 6) Las etiquetas (para plantaciones, arbustos, etc.) que no lleven letras ni cifras o dibujos o que tengan solamente indicaciones de carácter accesorio en relación con las que se añadirán después. Las etiquetas que tengan todos los datos esenciales se clasifican en la partida 83.10. 7) Las planchas de estarcir o planchas caladas para marcar envases, etc. 8) Los ganchos para pizarras y cualquier otra manufactura de los

tipos mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.25 y 73.26. 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08). 10) Los ánodos de protección catódica utilizados para la protección contra la corrosión de oleoductos, gasoductos, depósitos, barcos-cisterna, etc. 11) Canales, caballetes para tejados, claraboyas, marcos de puertas o de ventanas, balaustradas, pasamanos, estructuras de invernaderos y demás manufacturas con forma para los edificios, de los tipos mencionados en la Nota Explicativa de la partida 73.08. 12) Tubos y tubería definidos en la Nota 1 e) de este Capítulo y tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes, codos, manguitos), de zinc distintos de los accesorios con tapa, válvulas, etc. (Partida 84.81), y de los tubos y accesorios de tubería identificables como partes para maquinaria (Sección XVI). Estos artículos son análogos a los artículos de hierro o acero mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.04 a 73.07. [Énfasis agregado] 1.4. Por otro lado, a efectos de clasificar correctamente los ánodos empleados en galvanoplastia, cabe citar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08: A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS. Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habersele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despoliarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar: a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) Las bolas en bruto (partida 75.02). c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). [Énfasis agregado] 1.5. Como se aprecia, la nota explicativa descrita hace referencia a la nota explicativa de la partida 75.02, la cual estipula lo siguiente:

75.02 NIQUEL EN BRUTO.

7502.10 – Níquel sin alea.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el níquelado o para la producción de polvo de níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de níquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se

forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de la soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para níquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para níquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualquiera que sean las dimensiones o la utilización. **Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para níquel de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos.** Esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04) [Énfasis agregado] **1.6.** Ahora bien, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. La clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, aprobadas mediante Decreto Supremo N° 238-2011-EF, que establecen lo siguiente: **1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:** **2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:** **a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:** **a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes**

que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. **1.7.** Aunado a ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso N° 02-IP-2023, señala que: 1.13. [...] En las interpretaciones prejudiciales recaídas en los procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, se indicó lo siguiente: este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. **1.8.** En cuanto al principio de progresividad, la Organización Mundial de Comercio define la progresividad arancelaria de la siguiente forma: Se llama así a la imposición de derechos de aduana más elevados para los productos semimanufacturados que para las materias primas y todavía más altos para los productos terminados. Con este sistema se protege a las industrias nacionales de transformación y se dificulta el desarrollo de la industria transformadora de los países productores de materias primas.³⁵ En tal sentido, en mérito a dicho principio, el arancel aumenta a medida que se incrementa el nivel de procesamiento del producto. La progresividad viene a ser un componente disuasivo de la importación de formas más procesadas del producto y a su vez ofrece a los productores nacionales niveles óptimos de protección efectiva. **1.9.** Respecto a los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA) señalan lo siguiente: **Artículo 3.- Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior.** Cuando su texto así lo disponga, las Decisiones requerirán de incorporación al derecho interno, mediante acto expreso en el cual se indicará la fecha de su entrada en vigor en cada País Miembro. **Artículo 4.- Los Países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación.** [Énfasis agregado] **1.10.** En mérito a las mencionadas normas de derecho comunitario andino, se establece el principio de preeminencia del derecho comunitario andino, lo que obliga a los países miembros a adoptar las medidas que aseguren el cumplimiento del referido ordenamiento jurídico frente a otras normas que sean contrarias a este. Vale decir, las normas comunitarias tienen preponderancia frente a otras normas que se le opongan. Asimismo, se resalta que tanto las decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General deben ser aplicables recién a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena. **1.11.** Finalmente, el artículo 103 de la Constitución Política del Perú dispone lo siguiente: **Artículo 103.- Pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de las diferencias de las personas. La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. La ley se deroga sólo por otra ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad. La Constitución no ampara el abuso del derecho.** **1.12.** En ese sentido, el numeral 9.3.1 del precedente vinculante contenido en la Sentencia de Casación N° 11947-

2022 es acorde al precitado artículo, en tanto señala que, por el principio de aplicación inmediata de la norma, la ley se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes desde su entrada en vigor, por lo que no tiene fuerza ni efectos retroactivos (salvo en materia penal) y, por ende, entra en vigor y es obligatoria desde el día siguiente de su publicación, salvo que se postergue su vigencia en todo o en parte por la misma ley, conforme a lo previsto en los artículos 103 y 109 de la Constitución Política del Perú.

SEGUNDO: Análisis de las causales contenidas en los literales e), g), h), i) y j). 2.1. Respecto a estas causales, la recurrente señala básicamente que la Sala Superior inaplicó el artículo 149 de la Ley General de Aduanas al no efectuar el riguroso control jurídico de las actuaciones de SUNAT, pues omitió verificar si dicha entidad contravino la norma precitada con rango legal, así como tampoco hizo mención alguna al nuevo criterio establecido por la SUNAT mediante Resolución N° 000313300/2018-000262 a fin de establecer a partir de qué fecha resultaría aplicable. Asimismo, según la recurrente, la Sala Superior realizó una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901 al otorgarle alcances que de su lectura no se desprenden. Además, el Colegiado Superior habría aplicado indebidamente las notas explicativas de las Partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, desconociendo y excediendo los alcances de la Partida 79.01 y de sus notas explicativas, a pesar que de acuerdo con la Primera y Sexta Reglas debía atender a la partida específica para determinar el sentido de la partida arancelaria. De igual manera, alega que se inaplicó el principio de progresividad al concluir la Sala Superior que sus productos no cumplen con determinadas características establecidas en la partida 7907, clasificándolo en la Partida 7901. Finalmente, el Colegiado Superior inaplicó el artículo 103 de la Constitución Política del Perú y el artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, al incorporarse al presente proceso la Resolución N° 2272 publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena el veinte de junio de dos mil veintidós, desconociéndose la prohibición de la aplicación retroactiva de dicha norma jurídica comunitaria. 2.2. Sobre ello, en principio, tenemos que —como lo han determinado las instancias de mérito— la controversia de la presente causa consiste en determinar si al producto “bolas de zinc / medias bolas de zinc / domes de zinc” le corresponde la clasificación en la subpartida nacional 7901.11.00.00 o en la 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. 2.3. Al respecto, se advierte que, mediante la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-14555, numerada el 27 de febrero de 2018, la administrada solicitó la exportación de “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc”, clasificando esta mercancía en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. Sin embargo, mediante la Resolución de División N° 118-3D6200/2019-000326 de fecha 2 de mayo de 2019 (folio 71 del tomo II del expediente administrativo digitalizado), se declaró improcedente la aplicación de la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 para la mercancía “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc”, debiéndose considerar para tal mercancía la Subpartida Nacional 7901.11.00.00. 2.4. Asimismo, mediante escrito del 4 de junio de 2019 (folio 19 del tomo II del expediente administrativo digitalizado), la administrada presentó recurso de reclamación contra la citada Resolución de División N° 118-3D6200/2019-000326. Anexó para tal efecto el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería. 2.5. En ese marco, se emitió la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-001922 de fecha 25 de setiembre de 2020 (folio 290 del tomo I del expediente administrativo digitalizado), que declaró infundado el recurso de reclamación presentado por la empresa codemandada. Esta resolución fue impugnada con el escrito de fecha 21 de octubre de 2020 (folio 44). Finalmente, por Resolución N° 11224-A-2021 de fecha 20 de diciembre de 2021 (folio 3), el Tribunal Fiscal revoca la resolución impugnada. 2.6. Estando a lo antes expuesto, se aprecia que, a efectos de clasificar el producto denominado “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc” corresponde analizar qué partida lo describe de forma más específica, teniendo en cuenta para ello las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común – Nandina. Así, tenemos que la nota explicativa de la partida 79.01 hace alusión al zinc en bruto, con un contenido de zinc superior o igual a 99.99% en peso o inferior al 99.99% en peso y a las aleaciones de zinc, con sus diferentes grados de pureza, los cuales pueden ser masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o granalla, esto es, no incluye como tal producto al zinc en forma de “Bolas de Zinc / Medias Bolas de

Zinc / Domes de Zinc”. 2.7. Por su parte, conforme a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que los productos bolas y medias bolas de zinc se clasifiquen en dicha partida tienen que cumplir los siguientes requisitos: i) tienen que ser una manufactura de zinc y ii) tienen que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. Asimismo, también se debe tener en cuenta lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos. 2.8. Así las cosas, en el presente caso, se advierte que los lingotes de zinc electrolítico fueron sometidos a un estudio merceológico, en donde se concluyó que tales mercancías habrían pasado por un proceso de manufactura para poder obtener el producto final. Dentro de las etapas del proceso de producción, se advierte la fusión, la escoria y el moldeo, con los cuales se transforma la materia prima en el producto final. Consecuentemente, se tiene que las “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc” pasan por un proceso productivo en el cual se presentan como “ánodos de zinc”, que se utilizan en la galvanoplastia; es decir, se trata de una manufactura de zinc. 2.9. Por lo tanto, las mercancías del presente caso son ánodos de zinc en forma de “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc” (no zinc en bruto), pues, conforme a lo señalado en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, aun cuando los componentes del lingote zinc-electrolítico y la bola de zinc sean similares, se ha producido un proceso de manufactura que ha conllevado a evidenciar una diferencia entre la microestructura del lingote de zinc con granos columnares grandes y las microestructuras de los ánodos de zinc con granos columnares de menor tamaño o más finos. Cabe precisar que, si bien tal informe no realiza una clasificación arancelaria del producto, su contenido resulta útil para poder establecerla. 2.10. De ello se aprecia que los productos denominados “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc” constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia. Si bien no están provistos por ganchos para colgarlos en el baño, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos; sin embargo, de la lectura de la nota explicativa de la partida 75.08 se puede apreciar que, aunque los ánodos en forma de semiesferas o bolas deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etcétera, para colocarles ganchos, ello admite excepciones, una de las cuales se configura cuando el ánodo es empleado en una cesta de titanio; por ello, podemos concluir que los ganchos no representan un requisito determinante para que los ánodos sean considerados como tales. Entonces, el que los ánodos de zinc no cuenten con ganchos para colgarlos en el baño o con roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos, no significa que dejen de serlo. 2.11. En esa línea, del citado Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, se desprende que las bolas de zinc o medias bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia no necesariamente requieren de ganchos u orificios para colgarlos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en cestas porta ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero éste es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). Específicamente, en el caso de ánodos de bola, indica que “este tipo de ánodos se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio”. 2.12. De la misma forma, el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc para galvanoplastia, en forma de bola, no deben necesariamente tener ganchos para denominarlos como tales. En el informe se señala que: *Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible, para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se pase. [...] Lo indicado arriba hace las piezas de los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usadas deberán colocarse en cestas de titanio para ser usadas.* 2.13. En tal sentido, al zinc que es sometido a un procedimiento de manufactura y se transforma en el producto denominado “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc”, para ser convertido en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, no le corresponde la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino la partida 79.07, en la medida que dicho mineral ha sufrido un grado importante de intervención, lo cual ha sido acreditado mediante los informes técnicos respectivos, conforme se desprende de autos.

Siendo, además, que no es una condición necesaria que el denominado producto tenga ganchos a fin de que sea considerados ánodo, ya que, como se ha indicado en los considerandos precedentes, la nota explicativa vinculada a la referida partida también admite la presencia de taladros o roscados, en los que se insertarían los ganchos, y de canastillas de titanio para los procesos industriales o químicos para los que son destinados los referidos ánodos. **2.14.** Cabe resaltar que, si bien la nota explicativa de la partida 75.08 excluye a las bolas en bruto, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar, tal supuesto no se ajusta al caso de autos, toda vez que se ha determinado que el producto denominado “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc” no es zinc en bruto sino una manufactura de zinc, al haber pasado dicho elemento por un significativo grado de intervención. **2.15.** Por su parte, en cuanto a la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, del 20 de junio de 2022, se debe tener en cuenta que, si bien es cierto actualmente se encuentra vigente y en ella se concluyó clasificar a la mercancía denominada comercialmente “bolas de zinc de 50 mm” en la subpartida 7901.11.00; sin embargo, mediante la Resolución N° 2292, del 15 de septiembre de 2022, se resolvió “Declarar que la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina no tiene carácter retroactivo, sus efectos se producen desde su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena”, es decir, que su contenido no es óbice para arribar a la conclusión señalada líneas arriba, en virtud de que los hechos son anteriores a la fecha de entrada en vigencia de la citada Resolución N° 2272. **2.16.** Por tanto, se aprecia del considerando vigésimo de la sentencia de vista que la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina no ha servido de fundamento para sustentar el razonamiento de la Sala Superior, sino que por el contrario dicho órgano jurisdiccional coincide en que los efectos de la citada resolución son a partir de su vigencia, precisando que su invocación es únicamente a título ilustrativo, no constituyendo en modo alguno parte de la motivación que sustancia la decisión adoptada; por lo tanto, la codemandada no ha acreditado la aplicación retroactiva de la aludida Resolución N° 2272. **2.17.** En dicho contexto, respecto a las causales contenidas en los literales g), h), i) y j), se debe precisar que la Sala Superior ha desconocido que la partida 7901 referida al “zinc en bruto” del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye, como tal producto, al zinc en forma de “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Domes de Zinc”. Asimismo, el colegiado de mérito considera erróneamente –por una incorrecta interpretación de las notas explicativas del capítulo 72– que los procesos de fusión, fundición y colada son irrelevantes para la clasificación arancelaria, toda vez que ellos evidencian que en el presente caso sí ha existido un proceso de manufactura importante que nos lleva a establecer que el producto de la empresa codemandada no se trata de simple zinc en bruto al que se le ha cambiado la forma. Aunado a ello, en efecto, al no encajar la mercancía en ninguna de las partidas específicas, correspondía clasificarla en la partida residual, por lo tanto, las citadas causales resultan **amparables**. **2.18.** En cuanto a la causal descrita en el literal e), la recurrente señala que la Sala Superior omitió verificar si la SUNAT contravino el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, al aplicar de forma retroactiva el criterio establecido en la Resolución N° 000313300/2018-000262. Al respecto, es preciso indicar que la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131 de fecha 10 de abril de 1998, determinó clasificar el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00, en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado*

D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. [Énfasis agregado] La citada resolución estuvo vigente hasta el momento en que se numeró la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-14555, (27 de febrero de 2018), por lo que les es aplicable; debiéndose resaltar que el criterio de clasificación de la referida resolución de Intendencia Nacional era que esa clasificación de las bolas de zinc en la subpartida nacional 7907.00.90.00 correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención que no corresponde al simple zinc en bruto convertido en esfera, incluso se trata de bolas de similar medida (2.1 pulgadas) y composición (99.9% de zinc) a las analizadas en el presente caso; en ese sentido, si bien dicho criterio fue modificado con la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 de fecha 26 de abril de 2018, publicada el 11 de junio de 2018, dicha modificación fue realizada con posterioridad a la numeración de la referida declaración aduanera de mercancías; por lo que esta causal también debe ser **estimada**. **2.19.** En consecuencia, no existe justificación válida para que la Sala Superior confirme la decisión del juez de primera instancia, que declaró fundada la demanda. Siendo ello así, corresponde a esta Suprema Sala actuar de conformidad con lo previsto en el primer párrafo del artículo 397 del Código Procesal Civil, resolviendo la causa en sede de instancia, a efectos de revocar la sentencia apelada y declarar infundada la demanda. **Actuación en sede de instancia. TERCERO:** En tal contexto, considerando la base fáctica determinada, se debe casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, revocar la sentencia apelada, que declaró fundada la demanda; y reformándola declararla infundada. Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 397 del Código Procesal Civil, **NUESTRO VOTO** es por: **1. DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, mediante escrito de fecha 7 de diciembre de 2023 (folio 1656); en consecuencia, **SE CASE** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número treinta, de fecha 21 de noviembre de 2023 (folios 1632); y **actuando en sede de instancia, SE REVOQUE** la sentencia apelada, de fecha 3 de agosto de 2023 (folios 1057), que declaró fundada la demanda; y **REFORMÁNDOLA** se declare **INFUNDADA** la demanda. **2. DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en el proceso seguido por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria** contra el **Tribunal Fiscal e Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. S.S. PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR. La Secretaria de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por el señor Juez Supremo **Pereira Alagón** fue dejado oportunamente en Relatoría, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

¹ En adelante, todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² Interpretación prejudicial del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en el Proceso 02-IP-2023, del doce de setiembre de dos mil veintitrés. https://www.comunidadandina.org/DocOficialesFiles/Procesos/PROCESO02_IP_2023.pdf

³ Interpretación prejudicial del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en el Proceso 201-IP-2023, del veintiuno de setiembre de dos mil veintitrés. https://www.comunidadandina.org/DocOficialesFiles/Procesos/PROCESON%C2%B0201_IP_2023.pdf

⁴ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería: p. 359.

⁵ DE PINA, Rafael (1940). Principios de derecho procesal civil. México D.F., Ediciones Jurídicas Hispano Americanas: p. 222.

⁶ Constitución Política del Perú.

Artículo 139. Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]

3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.
[...]

⁷ Código Procesal Civil.

Artículo 122. Las resoluciones contienen:
[...]

3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

8 Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

9 Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.

10 Constitución Política del Estado.

Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia.

Son principios y derechos de la función jurisdiccional:

[...]

5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.

[...]

11 Código Procesal Civil.

Valoración de la prueba

Artículo 197.-

Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

12 Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

13 El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano, ha puntualizado que: [...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.

14 Sentencia del Tribunal Constitucional N° 7022-2006-PA/TC, del diecinueve de junio de dos mil siete, fundamentos 9 y 10.

15 ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2011). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires, Marcial Pons; pp. 157-158.

GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp. 189-190.

16 IGARTUA SALAVERRIA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.

17 TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.

18 MARTÍNEZ, David (2007). Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa. Madrid, Marcial Pons; p. 39.

19 Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS.

Artículo 29. Actividad probatoria.

En el proceso contencioso administrativo, la actividad probatoria se restringe a las actuaciones recogidas en el procedimiento administrativo, salvo que se produzcan nuevos hechos o que se trate de hechos que hayan sido conocidos con posterioridad al inicio del proceso. En cualquiera de estos supuestos, podrá acompañarse los respectivos medios probatorios.

20 TARUFFO, Michele (2013). Verdad, prueba y motivación en la decisión sobre los hechos. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; p. 101.

21 GASCÓN ABELLÁN, Marina. "La prueba Judicial: valoración racional y motivación". <https://cmapspublic2.ihmc.us/rid=1MYBL04CF-7G0W1S-47L8/Prueba%20Gascon.pdf>.

22 Establecida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Económica Europea —hoy Tribunal de Justicia de la Unión Europea— en su sentencia del veintisiete de marzo de mil novecientos sesenta y tres (caso Da Costa en Shaake y otros). Consiste en determinar que la obligación de consultar a la Corte Europea se ve privada de causa y se vacía de contenido cuando la cuestión planteada es materialmente idéntica a una que ya fue objeto anteriormente de una decisión prejudicial en su asunto análogo.

23 Interpretación prejudicial del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en el Proceso 02-IP-2023, del doce de setiembre de dos mil veintitrés. https://www.comunidadandina.org/DocOficialesFiles/Procesos/PROCESO02_IP_2023.pdf

24 Interpretación prejudicial del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en el Proceso 201-IP-2023, del veintiuno de setiembre de dos mil veintitrés. https://www.comunidadandina.org/DocOficialesFiles/Procesos/PROCESON%C2%B0201_IP_2023.pdf

25 Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00045-2004-AI; fundamento jurídico 20.

26 GARCÍA MORILLO, Joaquín. "La cláusula general de igualdad". En VARIOS, Derecho constitucional. El ordenamiento constitucional. Vol. 1: Derechos y deberes de los ciudadanos. Décima edición. Valencia, Tirant Lo Blanch; pp. 159-177.

27 COSÍO JARA, Fernando (2014). Tratado de derecho aduanero. Lima, Jurista Editores; p. 392.

28 Ella fue posteriormente sustituida por la Decisión 885, que entró en vigor el primero de enero de dos mil veintidós y cuya finalidad fue incorporar la VII Enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas.

29 Interpretación prejudicial, emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, recaída en el Proceso 02-IP-2023.

30 Interpretación prejudicial vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, citado en el presente caso, toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto a la norma objeto de interpretación. La citada interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023 consta a fojas mil cuatrocientos noventa a mil quinientos once.

31 En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - E-JE, salvo indicación distinta.

32 Constitución 1993

Artículo 141 Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

33 Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

34 Sobre el punto, además refiere Taruffo

Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones)"

Una nomoflactica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomoflactica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomoflactica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva

35 Organización Mundial Del Comercio (s.f.). "Progresividad arancelaria". https://www.wto.org/spanish/thewto_s/glossary_s/tariff_escalaion_s.htm#:~:text=Se%20llama%20as%C3%AD%20a%20la,altos%20para%20los%20productos%20terminados

C-2537670-71

CASACIÓN N° 14721-2023 LIMA

TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC

SUMILLA: Las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina. En tal sentido, para la clasificación de los productos denominados comercialmente "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", se debe tener en cuenta la remisión a la nota explicativa de la partida 75.08 del Sistema Armonizado, la cual exige que la mercancía presente características determinadas, como estar provista de ganchos; y excluye de dicha partida, incluso si se destinan para su utilización como ánodos, las bolas en bruto, por lo que se debe privilegiar su interpretación literal. Por lo tanto, corresponde que los productos sean clasificados en la subpartida 7901.11.00.00, al no cumplir las características que se exigen para su clasificación en la subpartida 7907.00.90.00.

PALABRAS CLAVE: bolas de zinc, clasificación arancelaria, notas explicativas, reglas de interpretación de la Nandina.

Lima, veinticuatro de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número catorce mil setecientos veintiuno - dos mil veintitrés, Lima; en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, con la intervención como **ponente** del señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**, al que se adhieren los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta, Bustamante del Castillo y Proaño Cueva y con el **voto en discordia** del señor Juez Supremo **Delgado Aybar** con la adhesión de los señores Jueces Supremos Pereira Alagón y Díaz Vallejos; se emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito

del veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés (foja mil setenta del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número diecinueve, del once de enero de dos mil veintitrés (foja mil cuarenta y seis), que **revoca** la sentencia apelada, contenida en la resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (foja setecientos cuarenta y cinco), que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada** la demanda.

Antecedentes: Demanda. Mediante escrito del veintiséis de agosto de dos mil veintiuno, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) interpuso demanda sobre nulidad de resolución administrativa (foja tres), planteando como petitorio lo siguiente: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04039-A-2021, que revoca la Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2019-000691, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria de los productos “bolas de zinc 40 mm” y “bolas de zinc 50 mm”.

Pretensión accesoria a la pretensión principal: Se declare que las “bolas de zinc 40 mm” y “bolas de zinc 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, que no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. Como sustento de su pretensión, señala lo siguiente: **a)** Mediante las Declaraciones Aduaneras de Mercancías de números 118-2018-40-036113, 118-2018-40-036114 y 118-2018-40-036122, numeradas todas ellas el dieciocho de abril de dos mil dieciocho y seleccionadas a canal naranja, Zinc Industrias Nacionales S.A., mediante su Agencia de Aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 40 mm” (series 1 de las declaraciones 118-2018-40-036113 y 118-2018-40-036114) y “bolas de zinc 50 mm” (serie 2 de la declaración 118-2018-40-036122), asignándoles la subpartida nacional 7907.00.90.00 y solicitando la restitución los derechos arancelarios - *drawback*. Evaluadas por la administración, se advirtió que a las mercancías exportadas no les correspondía la subpartida nacional 7907.00.90.00, sino otra, que se encontraba dentro del listado de subpartidas nacionales excluidas del beneficio de restitución de derechos arancelarios aprobado por Decreto Supremo N° 127-2002-EF, por lo que rechazó su solicitud dado el incumplimiento de un requisito sustancial. **b)** Precisa que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en su Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobada por Decreto Supremo N° 342-2016-RF. **c)** El Arancel de Aduanas, aprobado en el año dos mil dieciséis, se expide considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado. Incluso, a la fecha de presentación de esta demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmienda aprobada por la Organización Mundial de Aduanas en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el primero de enero de dos mil veintidós. **d)** Del análisis merceológico (características) de las bolas de zinc de 40 y 50 mm se aprecia que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otras, en aplicaciones, como, por ejemplo, en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). El proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola. **e)** El capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicado al caso, comprende al zinc y sus manufacturas. Siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: “Partida 79.01: Cinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc”. Las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización, la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. El molde o lingotera que contiene el metal líquido (producto de la refundición) puede ser esférica, semiesférica, entre otras formas primarias. **f)** La expresión “en

bruto” se encuentra recogida en todas las partidas de los metales comunes de la sección XV del Arancel de Aduanas. Conforme a los alcances que brindan las notas explicativas, pueden presentarse como masas, lingotes, bloques, panes, cubos, cilindros, tochos, planchones, placas, plaquitas, palancón, palanquillas, galápagos, briquetas, arandelas, bolas, varillas, entre otras. Por el contrario, **no** se considera “en bruto” cuando el metal ha sido posteriormente sometido a procesos de tratamiento, tales como el laminado, forjado, extrudido, estirado, estampado u otros procesos mecánicos superiores a simples deformaciones plásticas, recortes o desbarbados groseros. Las notas explicativas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización —es decir, para recubrir de zinc otros elementos—, como para preparar aleaciones con otros metales; o bien, para ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **g)** La mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica. Tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues las bolas no están provistas de ganchos para colgarlas en el baño de recubrimiento metálico (zincado), o de roscados, taladrados, etc., para colocarles los ganchos. Consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **h)** Habiendo determinado que las bolas de zinc de 40 y 50 mm exportadas por la empresa codemandada se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 79.01.11.00.00 (“Cinc en bruto, sin alear, con un contenido de cinc superior o igual al 99.995% en peso”) y que dicha subpartida nacional se encuentra dentro del listado de subpartidas excluidas del beneficio, se concluye que el rechazo e improcedencia del otorgamiento del beneficio se encuentra arreglado a derecho. **i)** La partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual, por lo que hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que señala las características propias de los ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o estar roscados, taladrados, etc., para colocarles los ganchos. Por ello, las bolas de zinc de 40 y 50 mm no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07. El Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas 75.08, pues el que la no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pero solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (foja setecientos cuarenta y cinco), el Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima emite sentencia de primera instancia, en que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. Sus fundamentos son: **a)** En el presente caso, de acuerdo a lo señalado por la codemandada Zinc Industrias Nacionales S.A. tanto en sus escritos como en los informes presentados, la materia prima lingotes de zinc electrolítico han pasado por un proceso de manufactura consistente en diez etapas de proceso productivo para obtener el producto final denominado “bolas de zinc de 40 y 50 mm”. Entre estas etapas del proceso de producción se destaca la fusión, la escoria, y el lingoteo, por las cuales se transforma la materia prima en el producto final: la fusión implica el cambio del metal del estado sólido al líquido por medio de altas temperaturas; el escoriado, la separación de impurezas del metal fundido; y el lingoteo, darle la forma al metal con moldes determinados. De acuerdo a ello, es evidente que el producto “bolas de zinc de 40 y 50 mm” no puede clasificarse en la partida 79.01 - “Zinc en bruto”, toda vez que la materia prima, mediante un procedimiento de manufactura, se transformó en el producto denominado “bolas de zinc de 40 y 50 mm”, que son ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, conforme se concluye del Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018. Ello es corroborado por el informe técnico del Laboratorio N° 23, de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, que indica: “bola y pellet cumple con lo requerido para denominarse en electroquímica **ánodos de zinc para galvanoplastia que es ser mayor de 99.99% en este caso tiene un valor en ambas muestras de 99.994% de pureza en zinc**”. **b)** En cuanto al argumento de la SUNAT que señala que el producto “bolas de zinc” es en realidad zinc en bruto, debido a que de acuerdo a su producción se obtiene

principalmente por el proceso de fusión y lingoteo, y su composición química no cambia, solo varía la presentación física pues cambia su forma de presentación, de lingote de zinc electrolítico a bola de metal común compuesto por 99.99% de zinc, por lo que sigue siendo zinc electrolítico presentado en lingotes de bola y es la forma más simple que puede adoptar una manufactura de zinc, esto es zinc en bruto; y en vista que no ha sido sometido a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica, que le otorgarían la calidad de manufacturas más sofisticadas o avanzadas que el sencillo procedimiento por el cual se obtiene el producto materia de controversia; respecto a tales argumentos de la administración, el Juzgado indica que, si bien el proceso de manufactura por el cual se transforma la materia prima zinc electrolítico en bolas de zinc de 40 y 50 mm no implica en sí un cambio drástico en la materia prima, no por ello deja de ser un proceso de manufactura, pues este implica el cambio de una materia prima a un producto final utilizando mano de obra o maquinaria especializada. Así se ha indicado en el informe técnico emitido por la Facultad de Ingeniería Química y Textil Laboratorio N° 23 – Ingeniería Química de la Universidad Nacional de Ingeniería, cuando señala que: *De lo indicado en su proceso de convertir los lingotes de su proveedor en su presentación comercial de bolas, semibolas, pellets, se deduce que no causan ninguna transformación química de los lingotes de Vontorlat Metal, lo único que hacen es darle la forma comercial al zinc, para ser usado como ánodos de zinc para galvanoplastia, por lo tanto, corresponde a un proceso de manufactura, pero no a un proceso primario. [...] Lo que está muy claro es que el zinc en bruto no puede ser usado en un proceso de galvanizado electrolítico (galvanoplastia), por su variable composición, acabado superficial y forma geométrica.* c) En tal sentido, carece de sustento lo señalado por la SUNAT cuando alega que al no haberse realizado con la materia prima un proceso de laminado, estirado, forjado, u otro de deformación plástica, que implicaría una manufactura más sofisticada o avanzadas, dejaría de ser un proceso de manufactura, pues la misma SUNAT deja entrever que en el presente caso lo que se habría producido es un proceso de manufactura menos sofisticada, pero sigue siendo un proceso de manufactura al fin. Por otro lado, el zinc en bruto no puede utilizarse para la galvanoplastia, pues para ello se necesitan ánodos de zinc y tal como lo señalan los informes técnicos elaborados por la Facultad de Ingeniería Química y Textil Laboratorio N° 23 – Ingeniería Química de la Universidad Nacional de Ingeniería¹¹ y por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, el zinc en bruto se utiliza para la galvanización por inmersión en caliente, mientras que los ánodos de zinc son utilizados para la galvanoplastia o recubrimiento electrolítico de zinc; por lo que no resulta acertado lo señalado por la SUNAT respecto a que el producto “bolas de zinc” —que son ánodos de zinc— es zinc en bruto. d) En cuanto a si las bolas de zinc deben clasificarse en la partida 79.07, correspondiente a las demás manufacturas de zinc, debe precisarse en principio que las notas explicativas de dicha partida señalan que en esta partida se clasifican las manufacturas de zinc, y que en el caso de ánodos para galvanoplastia debe tenerse en cuenta lo señalado en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. Dicho apartado señala que este grupo (las demás manufacturas de níquel) comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica; agrega que estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02; y que se presentan i) en formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o, incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos; ii) en placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas**. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado, o estar roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos. e) De acuerdo a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que el producto denominado “bolas de zinc” se clasifique en dicha partida, tiene que cumplir los siguientes requisitos: i) tiene que ser una manufactura de zinc y ii) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. También, debe tenerse en consideración lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y, para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para

colgarlos en el baño de níquelado, o estar roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número diecinueve, del once de enero de dos mil veintitrés (foja mil cuarenta y seis), la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima **revoca** la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada la demanda.** El colegiado superior, en razón de los agravios formulados, concluyó lo siguiente: **a)** Las bolas de zinc —sometidas a un estudio merceológico— se obtienen a partir de zinc electrolítico SHG (*special high grade*) sometido a los procesos de fundición, colada o moldeo, tamboreo y empaque. La materia prima son lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión que se funden para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm o 50 mm de diámetro. Este zinc de 99.995% puede tener diversas formas de presentación: rectangular, cuadrada, elíptica, bolas medias bolas, entre otras, lo que se corrobora de la ficha técnica que se encuentra en su página web: www.zinsa.com. En otras palabras, las bolas de zinc materia de análisis en el presente proceso son zinc en bruto de alta pureza 99.995%, presentados en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo, desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros. Además, se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos, como por ejemplo la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia), y que no presentan por sí mismos características de fabricación para un fin específico. Destaca que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de zinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de zinc, es decir que el producto sigue siendo zinc electrolítico o zinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola, lo que significa que las mercancías denominadas “bolas de zinc 40 mm” y “bolas de zinc 50 mm” siguen siendo zinc en bruto. **b)** En virtud de la primera y sexta reglas generales para la interpretación de la nomenclatura contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF aplicable por temporalidad, según las cuales son el texto de la partida y subpartida nacional arancelaria, así como las notas de sección y capítulo los que establecen la correcta clasificación arancelaria. Se advierte que la partida 79.01, denominada “Cinc en bruto”, del citado Arancel de Aduanas, comprende al zinc sin alea con un contenido de zinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de zinc inferior al 99.99% en peso, así como aleaciones de zinc. A su vez, la nota explicativa de esta partida indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, productos que se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Asimismo, establece que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales o, también, puede ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. estando acreditado que la mercancía observada consiste en zinc en bruto de alta pureza 99.995% cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como, por ejemplo, la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia) que no presentan por sí mismos características de fabricación para un fin específico, precisando que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de zinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de zinc; el producto sigue siendo zinc electrolítico o zinc en bruto, cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola, como se ha señalado anteriormente. Debe excluirse de la partida 79.07, consecuentemente no corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00, como sostienen las codemandadas. Por tanto, reiterando que el producto observado consiste zinc en bruto presentado en forma de bola, las mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 40 mm” y “bolas de zinc 50 mm” deben ser clasificadas en la subpartida nacional arancelaria 7901.11.00.00, al amparo de la primera y sexta reglas generales para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, complementadas con las notas explicativas del Sistema Armonizado. **c)** Las notas explicativas correspondientes a la partida 79.07 señalan que comprende, entre otros, a los ánodos empleados en galvanoplastia. No obstante, su propio texto define su alcance al remitirse al

apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, en donde se describen a los áodos de galvanoplastia hechos de níquel, cuyas características, allí indicadas, se hacen extensivas para los áodos de zinc en virtud de la remisión expresa. Así, en las mencionadas notas explicativas se precisa que para ser clasificados en tal partida 75.08 ("las demás manufacturas de níquel"), deben presentar las características propias de un áodo para níquelado, es decir, estar provistos, de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado; o, estar roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. Sin embargo, los productos materia de análisis no cuentan con dichos ganchos; tampoco se encuentran roscados, taladrados, etc. Por ende, no pueden considerarse áodos de zinc, como erradamente se sostiene en la sentencia apelada. **d)** Con relación al medio probatorio extemporáneo presentado en primera instancia, consistente en la Resolución 2272 —criterio vinculante— emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, se tiene que en su artículo 2 resolvió: "La Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena", esto es, desde el veinte de junio de dos mil veintidós. Siendo ello así y estando a que las disposiciones contenidas en la referida resolución son de obligatorio cumplimiento y se aplican en los países miembros de la Comunidad Andina a partir de su vigencia, no debe aplicarse toda vez que no tiene efectos retroactivos, conforme al artículo 34 de la Decisión 409, los artículos 103 y 109 de la Constitución Política y la norma X del título preliminar del Código Tributario. **Causales procedentes del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del veintidós de enero de dos mil veinticuatro (foja trescientos ochenta y dos del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la codemandada **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a) Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución, que regulan el derecho a la debida motivación.** La parte recurrente sostiene que la Sala Superior inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación, pues se limitó a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar con sustento técnico y jurídico los argumentos de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior. Asimismo, la sentencia de vista contiene una incoherencia narrativa pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se conciben con su conclusión. Agrega que la Sala Superior no explicó por qué define la expresión "en lingotes" remitiéndose a las notas explicativas de diversos capítulos de la sección XV de la nomenclatura del Sistema Armonizado, cuando la misma partida 79.01 tiene una definición exclusiva y distinta para las partidas de otros metales, pese a que su representada advirtió dicho aspecto en reiteradas oportunidades. Al respecto, en la sentencia de vista no se citan las notas explicativas que permitan concluir al colegiado superior que las bolas podrían ser consideradas como una forma de "lingote", por lo cual su conclusión no cuenta con sustento legal ni técnico. Asimismo, la Sala Superior tampoco ha desvirtuado el argumento referido a que la nota explicativa de la partida 79.01 de la nomenclatura del Sistema Armonizado únicamente recoge como presentaciones de zinc en bruto a las "masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares en granalla", pero de ninguna forma incluye a las formas "bolas", "medias bolas" o "domes", con lo cual se estaría ampliando los alcances de dicha partida con base en partidas de metales distintos al zinc. Precisa igualmente que la Sala Superior ha incurrido en motivación insuficiente, toda vez que no se pronunció respecto al argumento referido a que, de acuerdo con la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado, se establece que los productos alcanzados por esta partida "se emplean para la galvanización, preparación de aleaciones o posterior laminación, estirado, extrusión, refundición", y que las bolas de zinc, materia de clasificación, se emplean para la galvanoplastia, proceso distinto al de la "galvanización", motivo por el cual no podían ser clasificadas en la partida que indicó la SUNAT, que, como se verifica de la demanda, manifiesta que los productos materia de clasificación podrían ser usados "en la de posición electrónica de cinc (galvanoplastia)". El argumento presentado por la empresa contradecía directamente la postura adoptada por la Sala Superior y se sustentaba en el mismo dispositivo, e incluso en las notas explicativas asociadas a la partida 7901, y nuevamente no mereció pronunciamiento alguno por parte de la Sala Superior, con lo cual se configura un vicio de motivación insuficiente. Asimismo, la recurrente indica que la Sala Superior sustenta su criterio respecto a la clasificación de bolas de zinc en la partida 7901, atendiendo únicamente a la pureza de tales productos, pero no realiza un análisis ni desvirtúa los argumentos expuestos por la empresa, pese a que correspondía una mayor fundamentación debido al cambio

de criterio respecto al Expediente N° 72-2020, resuelto por la misma Sala. **b) Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal.** La empresa recurrente sostiene que la Sala Superior incurrió en motivación incongruente (citra petita) al omitir considerar argumentos de suma relevancia para resolver la controversia. Agrega que omitió pronunciarse respecto a la vulneración al artículo 149 de la Ley General de Aduanas por parte de la Administración Aduanera pues se apartó de su propio criterio contenido en la resolución N° 2131-1998. Asimismo, sostiene que la Sala omitió el análisis y valoración de los informes técnicos emitidos por las dependencias de la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería; así como de la jurisprudencia invocada por la empresa, en las cuales también se analizó técnicamente la clasificación arancelaria de mercancías idénticas a las que son materia de clasificación en el presente proceso. **c) Inaplicación del artículo 55 de la Constitución, del artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, y del principio de seguridad jurídica.** La parte recurrente refiere que la Sala Superior inaplicó el principio de seguridad jurídica, pues otorgó un efecto distinto a normas jurídicas vinculantes, y, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, la Sala Superior incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina – TJCA; de esa manera vulnera el derecho de defensa, pues con su pronunciamiento quedó agotada la vía ordinaria sin obtener pronunciamiento alguno al respecto, lo que redunda en la inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen el carácter vinculante de aquel tratado. Agrega que otro motivo por el cual la Sala Superior debió iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial, es porque en el considerando cuarto de la sentencia de vista se reconoció que el Arancel de Aduana 2017 aplicable al caso de autos, se basó en la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina - Nandina. La Nandina, a su vez, fue aprobada mediante la Decisión 812 por la Comisión de la Comunidad Andina. Por ello, partiendo de lo expresamente reconocido por la Sala Superior, si bien la norma aplicable para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa es el Decreto Supremo N° 342-2016- EF, este fue aprobado sobre la base de la Decisión 812 (norma jurídica comunitaria), que aprueba la nomenclatura común Nandina. Por tanto, toda vez que la controversia se basa en la interpretación y alcances de partidas arancelarias, resultaba válido solicitar interpretación prejudicial de las mismas, pues en el fondo se están interpretando normas comunitarias. **d) Inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, que regulan el derecho a la debida valoración de las pruebas, puntualmente, los derechos que lo componen (el derecho a la valoración individual, conjunta, integral y razonada de los medios probatorios).** La recurrente manifiesta que la Sala Superior desconoció el mérito probatorio de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP y de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI, limitándose solo a dar cuenta de los mismos. La parte recurrente agrega que se debe tener en consideración que ni siquiera la SUNAT ha desconocido el mérito probatorio de los informes técnicos, sino que, por el contrario, da cuenta de ellos e intenta desvirtuar su análisis técnico. Por tanto, si ni siquiera la parte demandante desconoce su mérito probatorio, sino que, por el contrario, reconoce plenamente ello al intentar desvirtuar su contenido bajo un análisis de las partidas y notas explicativas. **e) Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Estado, que recoge el principio de igualdad ante la ley e interpretación errónea del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS.** La parte recurrente advierte que la Sala Superior emitió fallos contradictorios: uno en el cual las mercancías debían ser clasificadas en la partida 7907.00.90.00, en tanto que otro concluye que las mercancías debían ser calificadas en la partida 7901.11.00.00, carente de motivación y sin justificación alguna de su apartamiento. Al respecto, menciona que el apartamiento de la Sala Superior se realiza por la interpretación equivocada que el colegiado realiza del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, manifestando de forma equivocada que el pronunciamiento anterior realizado por la misma Sala no la vincula ni la obliga y que su apartamiento no vulnera el principio de seguridad y predictibilidad jurídica. Se evidencia que no ha motivado debidamente el apartamiento. Asimismo, refiere que se ha

inaplicado el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución, referido a la igualdad ante la ley, con relación a los dos criterios contrarios emitidos por la Sala Superior, señalando que en el caso de autos no existe justificación suficiente del apartamiento. **Causales referidas a la pretensión subordinada (revocatoria) f) Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, referida a metales distintos al zinc, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901.** Refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta regla, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada distinto al texto de la partida y a las notas explicativas referidas a esta. Agrega que la Sala únicamente cita las notas explicativas del capítulo 79 y de la sección XV, así como de las partidas 7901 y 7907, mas no cita las notas explicativas de los diversos capítulos de esta sección a que hace referencia y de las cuales se advertiría que la expresión “en bruto” puede entenderse referida a la presentación en forma de bolas. Asimismo, sostiene que la Sala interpretó erradamente las reglas en mención, pues para establecer los alcances de la partida 7901 – “zinc en bruto” se remitió directamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado referidas a las partidas de metales distintos al zinc de la sección XV, desconociendo que aquella partida tenía su propia nota explicativa, que enumeraba los productos comprendidos en ella, por lo cual no resulta correcta la interpretación de la Sala Superior de la nota explicativa de la partida 7901. **g) Inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF.** La parte recurrente denuncia que la Sala Superior incurre a un razonamiento errado cuando analiza la partida 7907 a modo de ejemplo y de ello concluye que, toda vez que los productos no cumplen con todas las características, no corresponde que se clasifiquen en la partida 7907, con lo cual vulnera el principio de progresividad, pues es claro que, en virtud del principio de progresividad, si es válido verificar si los productos materia de clasificación cumplen con las características establecidas en alguna de las partidas específicas anteriores (7901, 7902, 7903, 7904, 7905, 7906) a la partida residual (7907) del capítulo 79, y, si la respuesta era negativa, correspondía clasificarlos en esta partida residual. **h) Interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79.** La Sala Superior incurre en ella al considerar que la clasificación arancelaria de las mercancías exportadas en la partida 7901 corresponde a mercancías que pasaron por procesos simples y que no alterarían el porcentaje de composición química del zinc (99.995%). Señala que la sentencia de vista comete un error al considerar que, con dichos procesos, no se varía la forma física de los lingotes. Al respecto, con relación al capítulo 79, se advierte que incluye también los procesos de fusión, fundición y colada, que para la Sala Superior son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura; en efecto, el colegiado superior no establece sustento legal ni técnico para calificar como “simples” a los procesos de “fusión” y “colada”, a los que considera como procesos mecánicos. Sin embargo, es todo lo contrario, pues incluso en las consideraciones generales del capítulo 72 se establece que la colada sí modifica la clasificación arancelaria de las mercancías, pues permite fabricar piezas en grandes series y con gran precisión. **i) Inaplicación del principio de legalidad, al contravenir el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.** La parte recurrente sostiene que la Sala Superior validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos en función del nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, emitida con posterioridad a la declaración de estos; y validó también la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, extremo que omitió analizar en su pronunciamiento, vulnerando el principio de legalidad que debe regir la actuación administrativa. En tal sentido, la recurrente señala que, dado que la Sala Superior acogió la postura de la SUNAT, incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. **PRIMERO: Interpretación prejudicial**¹² Mediante auto del veinte de diciembre de dos mil veintitrés, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema resolvió prescindir de la interpretación prejudicial de las normas comunitarias y de las consultas que se detallan en el “Informe de consulta de interpretación prejudicial” elaborado por la Secretaría de este Tribunal Supremo, referidas a los

artículos 1, 3, 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; al artículo 123 de la Decisión 500; al artículo 9 de la Decisión 425; a la Decisión 812 - Aprobación de la Nomenclatura Común - Nandina, así como a las reglas generales para su interpretación contenidas en el anexo de la misma decisión; a las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina; a las Resoluciones 2183 y 2292; así como a las preguntas propuestas por las partes. **SEGUNDO: El recurso de casación. 2.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **2.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”¹³, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **2.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **2.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso¹⁴, debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Análisis de las causales de naturaleza procesal. TERCERO: Sobre la inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución, que regulan el derecho a la debida motivación —causal a)— 3.1.** El derecho al debido proceso, consagrado en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú¹⁵, comprende a su vez, entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los Jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil¹⁶ y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹⁷. **3.2.** El derecho fundamental al debido proceso, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: *El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las*

disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.⁸ 3.3. Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende entre otros derechos, el de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁹, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197¹⁰ del Código Procesal Civil, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹¹. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹². 3.4. El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. **b) Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente y esté sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. **c) Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de *no contradicción* (*nada puede ser y no ser al mismo tiempo*), la de *identidad* (*correspondencia de las conclusiones a las pruebas*), y la del *tercio excluido* (*una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción*), entre otras, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. 3.5. Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones al **principio de congruencia**, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación entonces de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como, de ser el caso, en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia implica que en toda resolución judicial exista: **i)** coherencia entre lo peticionado por las partes y lo finalmente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (*congruencia externa*); y **ii)** armonía entre la motivación y la parte resolutoria (*congruencia interna*), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externalización lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta, todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la sentencia recaída en el Expediente N° 1230-2003-PCH/TC. 3.6. La aplicación del referido principio rector significa que el Juez está obligado a dictar sus resoluciones de acuerdo al sentido y alcances de las peticiones formuladas por las partes, por lo que, en ese orden de ideas, en el caso del recurso de apelación, corresponde al órgano jurisdiccional superior resolver en función de los agravios y errores de hecho y de derecho en los que se sustenta la pretensión impugnatoria expuesta por el apelante, con la limitación que el propio Código Procesal Civil prevé¹³. Es en el contexto de lo detallado que este colegiado supremo verificará

si se han respetado o no en el asunto concreto las reglas de la motivación. 3.7. Ahora bien, debe evaluarse también que la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la referida fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, lo que facilita la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras¹⁴, todo ello dentro de la *función endoprosesal de la motivación*. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹⁵. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹⁶, todo lo cual se presenta dentro de la *función extraprosesal de la motivación*. 3.8. Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza, logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: **i)** delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; **ii)** desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, y argumentando la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; **iii)** justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y, **iv)** observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹⁷, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos, esto es: se trata de verificar el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones fácticas acreditadas, que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. 3.9. De acuerdo al marco normativo expuesto, para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho al debido proceso, en su elemento esencial de motivación, congruencia y debida valoración de las pruebas, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación. 3.10. Atendiendo a los aspectos doctrinales y jurisprudenciales invocados en el considerando anterior, se desprende de la revisión integral de la sentencia materia de casación que —contrariamente a lo sostenido por la recurrente— ella ha respetado el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, toda vez que ha delimitado el objeto de pronunciamiento, conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende desde el séptimo al décimo segundo considerando de la referida sentencia, y ha cumplido con emitir y sustentar su decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación —los que previamente ha identificado—, como se desprende del desarrollo lógico-jurídico que emerge a partir del sexto considerando, invocando el marco legal relacionado a lo que es asunto de controversia. 3.11. Se aprecia entonces que, para absolver y desvirtuar los agravios planteados en el respectivo recurso, la Sala de mérito efectuó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios aportados al proceso, en estricto del expediente administrativo acompañado¹⁸, cuyas actuaciones principales cita en el octavo considerando de la sentencia de vista. 3.12. Con relación a esta argumentación, conviene precisar que es posible identificar un hilo argumentativo seguido por la Sala Superior para estimar la demanda, el cual puede resumirse en los siguientes términos: **Primero:** Las bolas de zinc, materia de análisis en el presente proceso, constituyen zinc en bruto de alta pureza 99.995% presentado en forma de bolas; la materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeado desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros; además, se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos, como por ejemplo la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia), que no presentan por sí mismos características de fabricación para un fin específico. **Segundo:** La nota explicativa de la partida 79.01 indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla, productos que se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etcétera; asimismo, establece que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales; también puede ser destinado a otros procesos de transformación

mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etcétera. **Tercero:** De ello, se puede inferir que el zinc en bruto está referido al zinc en formas primarias, obtenidas por fusión colada, que no ha sido sometido a un trabajo superior a un desbarbado grosero, solo se ha eliminado el excedente de material (conocido como rebarba) de los bordes, considerando que las formas en bruto de zinc, como son las masas, lingotes, placas, palanquilla (barras) o formas similares, o granalla (granos), son materias primas que por sus características pueden tener diversas aplicaciones; además, el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etcétera. **Cuarto:** Está acreditado que la mercancía observada consiste en zinc en bruto de alta pureza (99.995%), materia prima que fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeado-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, y que constituye productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia) y que no presentan por sí mismos características de fabricación para un fin específico, precisando que; el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de zinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de zinc, de modo que el producto sigue siendo zinc electrolítico o zinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola; por tanto, debe excluirse de la partida 79.07. **Quinto:** Consecuentemente, las mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 40 mm” y “bolas de zinc 50 mm” deben ser clasificadas en la subpartida nacional arancelaria 7901.11.00.00, al amparo de la primera y sexta reglas generales para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, complementadas con las notas explicativas del Sistema Armonizado. **3.13.** En ese sentido, se desprende que, independientemente del mérito o corrección que pueda atribuirse a las consideraciones expresadas por la Sala Superior, lo cierto es que la decisión contenida en la sentencia de vista objeto de análisis está fundada en una argumentación que ha sido construida válidamente por el colegiado superior sobre la base de premisas que, no solo se encuentran expuestas y sustentadas en atención a los hechos acreditados en los autos (premisas fácticas) y el derecho aplicable a la controversia (premisas jurídicas), sino que, además, evidencian una secuencia lógica capaz de sustentar la decisión adoptada. **3.14.** Por tanto, se observa que la Sala de mérito sí explica las razones por las cuales ampara la demanda, dando respuesta a los agravios de la parte recurrente. Entonces, se advierte que los argumentos expresados como fundamento de la sentencia de vista objeto de impugnación han cumplido con el estándar de motivación exigido por las disposiciones legales invocadas. Además, la sola discrepancia que mantiene la parte recurrente con lo discernido en la recurrida no puede generar la nulidad de esta última por afectación del debido proceso y la debida motivación. Consecuentemente, la causal contenida en el literal a) deviene infundada. **3.15.** Con relación a lo señalado por la recurrente sobre que la Sala no habría absuelto la integridad de los argumentos formulados en su recurso de apelación, cabe tener presente que, en reiterada jurisprudencia, se ha señalado que la motivación no se trata de exigir a los órganos jurisdiccionales una argumentación extensa, exhaustiva o pormenorizada que vaya respondiendo, punto por punto, a cada una de las alegaciones de las partes, ni está reñida con la fundamentación concisa o escueta, ya que la exigencia de motivación no implica necesariamente una contestación judicial expresa a todas y cada una de las alegaciones de las partes. **CUARTO: Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal; e inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, que regulan el derecho a la debida valoración de las pruebas, puntualmente, los derechos que lo componen (el derecho a la valoración individual, conjunta, integral y razonada de los medios probatorios) —causales b) y d)—** **4.1.** La recurrente alega que la Sala Superior omitió pronunciarse respecto a la vulneración del artículo 149 de la Ley General de Aduanas por parte de la administración aduanera, pues, esta se apartó de su propio criterio contenido en la Resolución N° 2131-1998. Además, la Sala Superior vulneró el principio de congruencia procesal y el derecho a la debida valoración de pruebas, por desconocer el mérito probatorio de los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, al afirmar que los informes describían

productos distintos a los que son materia de clasificación, principalmente porque se refieren a estos como “ánodos de zinc” y no como “bolas de zinc”, por lo que no valoró el contenido técnico de cada uno ni estableció su valor probatorio de forma conjunta, integral y razonada. Añade que omitió considerar argumentos para resolver la controversia, como son la interpretación prejudicial en virtud del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, y emitir pronunciamiento respecto a reiterada jurisprudencia invocada. **4.2.** Respecto al derecho a probar, es importante hacer referencia al principio de la sana crítica o la apreciación razonada de los medios probatorios. En efecto, la necesidad de valorar los medios probatorios en el ámbito tributario no constituye hechos ajenos a la administración tributaria ni al órgano jurisdiccional, en cuanto los medios probatorios son los instrumentos que permiten establecer si las afirmaciones o enunciados en la determinación tributaria efectuada por el deudor son verdaderos, o están fundados sobre bases cognoscitivas suficientes y adecuadas a fin de que se consideren como verdaderos. Refiere Taruffo¹⁹ al respecto: En esta perspectiva, la prueba cumple con su función epistémica porque se configura como el instrumento procesal que típicamente es útil a los jueces para descubrir y conocer la verdad en torno a los hechos de la causa. Específicamente, la prueba es el instrumento que provee al juez la información que necesita para establecer si los enunciados sobre los hechos se fundan en cimientos cognoscitivos suficientes y adecuados al fin de que se consideren como verdaderos. La función de la prueba es, entonces, racional porque se ubica en el interior de un procedimiento racional de conocimiento y está dirigida a la formulación de juicios de verdad fundados en una justificación racional. **4.3.** De esta manera, en un escenario administrativo o jurisdiccional, en el supuesto de que el conflicto radique en los hechos (*questio facti*), las afirmaciones o declaraciones del deudor tributario requieren ser acreditadas y esta carga recae usualmente en quien declara los hechos como ciertos y, en todo caso, en quien está en mejor posición para acreditar las afirmaciones realizadas. **4.4.** La valoración de estos medios probatorios no constituye un acto cuya valoración esté previamente determinada por el legislador o por la íntima convicción de los jueces, sino que constituye un proceso racional donde el juez o el órgano de la administración exponen sus razones o justifican las conclusiones que deriven del análisis de los medios probatorios. Así, refiere el Código Procesal Civil: **Artículo 197. Valoración de la prueba.** Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada [...]. **4.5.** Esta Sala Suprema debe señalar que esta disposición normativa está vinculada a establecer la función racional que deben cumplir los medios probatorios en la formulación de juicios de verdad y en su justificación; sin embargo, no ha prescrito un método o algún procedimiento que nos permita arribar a este sistema de valoración. La doctrina, no obstante, admite que en el sistema de la sana crítica o de apreciación razonada de los medios probatorios, la justificación de los hechos puede ser realizada mediante dos técnicas: la analítica y la globalizadora: [...] *De todos modos, no siempre se motiva (o justifica) con la precisión y exhaustividad indicadas. Cabe diferenciar en principio dos grandes técnicas o estilos de motivar: uno analítico y el otro globalizador. La técnica analítica entiende que la motivación ha de estructurarse en una exposición pormenorizada de todas las pruebas practicadas, del valor probatorio que se les ha asignado y de toda la cadena de inferencias que ha conducido finalmente a la decisión. La técnica globalizadora, en cambio, consiste, grosso modo, en una exposición conjunta de los hechos, en un relato, una historia que los pone en conexión en una estructura narrativa*²⁰. **4.6.** En este sentido, la denuncia de vulneración de este principio debe suponer una actuación arbitraria o irracional del juzgador en el proceso de valoración de los medios probatorios. Esta afirmación, en consecuencia, deja de lado los cuestionamientos de las partes a los enunciados o las conclusiones sobre hechos (*questio facti*), en que no se advierta una actuación arbitraria, carente de toda justificación razonable del juzgador. **4.7** En el caso concreto, se advierte que la Sala Superior, en los considerandos noveno a décimo primero, señaló lo siguiente: **NOVENO: De la documentación anotada, se puede advertir que los productos bolas de zinc -sometidas a un estudio merceológico-, se obtienen a partir de cinc electrolito SHG (Special High Grade), sujetos a los procesos de fundición, colada o moldeo, tamboreo y empaque, cuya materia prima son lingotes3 de zinc electrolito SHG de gran dimensión que se funden para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm o 50 mm de diámetro, pudiendo su presentación 99.995% de zinc tener diversas formas: rectangular, cuadrada, elíptica, bolas medias bolas, entre otras, lo que se corrobora de la ficha**

técnica que se encuentra en su página web: www.zinsa.com. En otras palabras las bolas de zinc, materia de análisis en el presente proceso, constituyen cinc en bruto de alta pureza 99.995%, presentados en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, además se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como por ejemplo la deposición electrolítica de cinc (galvanoplastia) que no presentan por sí mismas características de fabricación para un fin específico. Cabe destacar que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de cinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de cinc, es decir que el producto sigue siendo zinc electrolítico o cinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola, lo que significa que las mercancías denominadas "bolas de zinc 40 mm" y "bolas de zinc 50 mm" siguen siendo zinc en bruto.

DÉCIMO: En ese orden de ideas, continuando el examen orientado a determinar la correcta clasificación arancelaria en la presente controversia, en virtud de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF aplicable por temporalidad, según las cuales es el texto de la Partida y Subpartida Nacional Arancelaria así como las Notas de Sección y Capítulo las que establecen la correcta clasificación arancelaria, se advierte que la Partida 79.01 denominada "Cinc en bruto", del citado Arancel de Aduanas, comprende cinc sin alear con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de cinc inferior al 99.99% en peso, así como aleaciones de cinc. A su vez, la Nota Explicativa de esta partida indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, productos que se emplean para la **galvanización** (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc.; asimismo, establece que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales o también puede ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. De ello, se puede inferir que el cinc en bruto está referido al cinc en formas primarias, obtenidas por fusión colada, que no ha sido sometido a un trabajo superior a un desbarbado grosero, solo se ha eliminado el excedente de material (conocido como rebarba) de los bordes, considerando que las formas en bruto de cinc como son las masas, lingotes, placas, palanquilla (barras) o formas similares, o granalla (granos) son materias primas que por sus características pueden tener diversas aplicaciones, además el cinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc.; y estando acreditado que la mercancía observada consiste en cinc en bruto de alta pureza 99.995% cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como por ejemplo la deposición electrolítica de cinc (galvanoplastia) que no presentan por sí mismas características de fabricación para un fin específico, precisando que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de cinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de cinc, el producto sigue siendo zinc electrolítico o cinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola como se ha señalado anteriormente; debe excluirse de la Partida 79.07, consecuentemente no corresponde su clasificación en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 como sostienen las codemandadas. Por tanto, reiterando que el producto observado consiste en cinc en bruto presentada en forma de bola, las mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 mm" y "bolas de zinc 50 mm" deben ser clasificadas en la Subpartida Nacional Arancelaria 7907.11.00.00 al amparo de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF complementadas con las Notas Explicativas del Sistema Armonizado.

DÉCIMO PRIMERO: Adicionalmente, se debe aclarar que la Notas Explicativas correspondientes a dicha partida 79.07, señala que comprende entre otros, a los ánodos empleados en galvanoplastia. No obstante, su propio texto define su alcance al remitirse al apartado A de la Nota explicativa de la partida 75.08, en donde se describen a los ánodos de galvanoplastia hechos de níquel,

cuyas características ahí indicadas, se hacen extensivas para los ánodos de zinc en virtud de la remisión expresa. Así, en las mencionadas Notas Explicativas se precisa que para ser clasificados en tal partida 75.08: las demás manufacturas de níquel, deben presentar las características propias de un ánodo para níquelado, es decir, estar provistos, de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado; o, estar roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; empero los productos materia de análisis, no cuentan con dichos ganchos, tampoco se encuentran roscados, taladrados, etc., por ende, no pueden considerarse ánodos de zinc, como erradamente se sostiene en la sentencia apelada.

4.8. Del análisis de lo señalado por la sentencia de vista, se advierte que el colegado superior ha valorado y se pronuncia respecto a los informes técnicos y realiza una evaluación conjunta con las notas explicativas de las partidas 79.07 y 75.08, para concluir que para que los productos "bolas de zinc" puedan clasificarse en la partida nacional 79.07 deben presentar características tales que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, deben estar provistos de ganchos, o de roscados, taladrados, etc., para colocarles los ganchos; empero, los productos materia de análisis no cuentan con dichos ganchos, tampoco se encuentran roscados, taladrados, etc., por lo que no pueden considerarse ánodos de zinc, como erradamente se sostiene en la sentencia apelada.

4.9. De lo argumentado por la recurrente, se evidencia que pretende que esta Sala Suprema realice una nueva valoración de los medios probatorios analizados en la sentencia de vista; es decir, sus argumentos no están vinculados propiamente a cuestionar el sistema de valoración de medios probatorios adoptado por el ordenamiento, sino a la valoración de los medios probatorios efectuada por el órgano jurisdiccional; no obstante, ello es ajeno al fin nomofilático del recurso de casación.

4.10. De otro lado, con relación a la denominación de los productos materia de controversia, esta Sala Suprema verifica que mientras la empresa recurrente denomina al producto o mercancía materia de controversia como "ánodos de zinc", la administración lo cataloga como "bolas de zinc", según puede apreciarse de lo actuado en sede administrativa. Asimismo, la sentencia de vista coincide con la administración respecto a la denominación de las mercancías y su respectiva clasificación arancelaria.

4.11. El hecho de que la sentencia de vista no coincida con la denominación asignada por la recurrente y el criterio de clasificación de las mercancías materia de controversia, solo demuestra que existe una discrepancia en los criterios de valoración de los hechos, pero no demuestra que exista una vulneración del principio de congruencia²¹. En efecto, se verifica que la sentencia de vista ha emitido un pronunciamiento de acuerdo al sentido y alcance de las peticiones formuladas por las partes y existe identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones formuladas por la parte demandante.

4.12. De esta forma, se advierte que la Sala Superior expone las razones en las cuales sustenta la decisión adoptada, de modo que no se evidencia una vulneración del principio de congruencia procesal y de la debida valoración de medios probatorios.

4.13. Con relación a lo señalado por la recurrente sobre que la Sala no habría absuelto la integridad de los agravios formulados respecto a determinadas sentencias del Tribunal Constitucional invocadas en su recurso de apelación, cabe tener presente, como ya se dijo, que la motivación no se trata de exigir a los órganos jurisdiccionales una argumentación extensa, exhaustiva o pormenorizada que vaya respondiendo, punto por punto, a cada una de las alegaciones de las partes, ni está refida con la fundamentación concisa o escueta, ya que la exigencia de motivación no implica necesariamente una contestación judicial expresa a todas y cada una de las alegaciones de las partes, máxime cuando del recurso de casación de la recurrente no se advierte que la recurrente haya detallado su aplicación en el caso concreto y considerando que no se encuentra acreditada infracción normativa detallada por la recurrente.

4.14. Por lo tanto, no se acredita la existencia de vicios que impliquen una trascendencia que determine la nulidad de la sentencia de vista; antes bien, se aprecia una discrepancia de criterio sobre la clasificación arancelaria del producto exportado y sobre la valoración de los medios probatorios actuados, que no se condice con la infracción normativa denunciada, por lo que las infracciones normativas denunciadas devienen infundadas.

QUINTO: Inaplicación del artículo 55 de la Constitución, del artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, del principio de seguridad jurídica; e inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Estado, que recoge el principio de igualdad ante la ley, e interpretación errónea del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado

por Decreto Supremo N° 017-93-JUS —causales c) y e)—

5.1. La empresa accionante sostiene como argumento principal que la Sala Superior ha inaplicado el artículo 55 de la Constitución Política del Perú y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, en concordancia con el principio de seguridad jurídica, por no considerar que la Resolución 2772 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina estableció que el mencionado criterio no tenía efectos retroactivos, a pesar de lo cual fue aplicado al presente caso. Asimismo, refiere que, al no iniciarse el proceso de interpretación prejudicial, el colegiado superior incumplió lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, vulnerando el derecho a defensa de la empresa, pues se agotó la vía ordinaria sin tener pronunciamiento alguno al respecto. Con respecto a la vulneración del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución, señala que la Sala Superior se apartó de su propio pronunciamiento recaído en la resolución número diecinueve, emitida en el Expediente N° 72-2020. No obstante, en la sentencia de vista no existe justificación alguna del apartamiento por parte de la Sala Superior y, lo que es peor, dicho pronunciamiento carece de una debida motivación, pues deja incontestados argumentos de suma relevancia señalados por la empresa. 5.2. Previamente a iniciar el análisis casatorio, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Constitución Política del Estado. Artículo.- Toda persona tiene derecho: [...] 2. A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole. Artículo 55.- Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. Artículo 139.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional: La pluralidad de las instancias. 5.3.** Comenzando con el análisis casatorio, el principio de seguridad jurídica ha sido calificado por el Tribunal Constitucional como un principio consustancial al Estado constitucional de derecho, que transita todo el ordenamiento y cuyo reconocimiento se encuentra implícito en nuestra Constitución, de acuerdo a la sentencia recaída en el Expediente N° 0016-2002-AI/TC. 5.4. Asimismo, el principio de seguridad jurídica consiste en la obligatoriedad de la administración de emitir un resultado predecible en los procedimientos administrativos e irradia todo el ordenamiento jurídico. Cobra especial trascendencia y relevancia, pues se torna **imperativo** en las decisiones emitidas por la Administración Pública, en tanto constituye un marco de actuación y decisión en la aplicación e interpretación de las normas jurídicas administrativas, y garantiza, a través del principio de predictibilidad, que no existan dos pronunciamientos opuestos o incompatibles frente a dos peticiones idénticas cuyos supuestos fácticos se enmarcan en la misma normatividad. 5.5. Así, la administración otorga certeza, legitimidad y estabilidad jurídica: “en otras Palabras, desde la perspectiva procedimental, el procedimiento fijado bajo reglas aplicables a todos los administrados, en cuanto a tiempos y requisitos, evita que el administrado pueda recibir de la Administración Pública un resultando distinto del esperado, siempre que cumpla con los requisitos prefijados”²². 5.6. Como aspecto previo al análisis de las infracciones normativas, es pertinente precisar que el derecho a la igualdad, además de ser un derecho fundamental, es también un principio rector de la organización del Estado social y democrático de derecho, y de la actuación de los poderes públicos. Como tal, comporta que no toda desigualdad constituye necesariamente una discriminación, toda vez que no se proscriben todo tipo de diferencia en el ejercicio de los derechos fundamentales, sino que la igualdad será vulnerada cuando el trato desigual carezca de una justificación objetiva y razonable²³. 5.7. Asimismo, el Tribunal Constitucional ha señalado que el principio-derecho a la igualdad, reconocido en el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, contiene las siguientes dos facetas: igualdad ante la ley e igualdad en la aplicación de la ley. Así, mientras que la primera se configura básicamente como un límite al legislador, la segunda se manifiesta como un límite al accionar de los órganos jurisdiccionales o administrativos, y exige que estos, al momento de aplicar las normas jurídicas, no atribuyan distintas consecuencias jurídicas a dos supuestos de hecho que sean sustancialmente iguales²⁴. 5.8. En el caso concreto, de los considerandos de la sentencia de vista no se advierte que la Sala Superior haya tomado como sustento de su decisión el criterio de clasificación arancelaria vinculante contenido en la Resolución 2272, como señala la recurrente. 5.9. Respecto a que debió solicitarse el inicio del proceso de interpretación prejudicial, cabe señalar que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023²⁵, ha señalado lo siguiente: 1.21. Las reglas generales primera y sexta privilegian la

interpretación literal (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA. En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas. [Énfasis agregado] Y si bien dicha interpretación prejudicial se encuentra vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, resulta pertinente citarla en el presente caso toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto a la norma objeto de interpretación; por tanto, no se advierte la trascendencia de la infracción normativa alegada por la recurrente. 5.10. Asimismo, si bien la Sala Superior no requirió el informe prejudicial, empero esta Sala Suprema sí efectuó la solicitud de emisión de un informe de interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. No obstante, en atención a lo repetitivo de la consulta (clasificación arancelaria del producto bolas de zinc) y a la gran cantidad de pronunciamientos ya emitidos por el tribunal comunitario sobre la misma materia, esta Sala Suprema dispuso prescindir de dicho informe (ver primer considerando), invocando la aplicación del criterio jurídico interpretativo del acto aclarado (criterio ya adoptado por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en reiterados informes de interpretación prejudicial), por lo que la solicitud de interpretación prejudicial planteada carece de necesidad. 5.11. Con respecto a la alegada vulneración del principio de igualdad, es evidente que la impugnante no ha logrado demostrar las razones por las que existiría una interpretación errónea del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, que recoge el principio de igualdad ante la ley; más aún si la causal invocada está dirigida a que este Tribunal Supremo vuelva a valorar los hechos y medios probatorios para que adopte el criterio seguido por la resolución número diecinueve emitida en el Expediente N° 72-2020, lo cual no es propio del recurso de casación. 5.12. Por todas las consideraciones antes expuestas, los argumentos señalados por la recurrente no sustentan las infracciones normativas denunciadas. Asimismo, la recurrente no ha demostrado la vulneración del principio de seguridad jurídica con relación a la aplicación de la Resolución 2772 y a otros aspectos. Por lo tanto, las infracciones denunciadas devienen infundadas. **Análisis de las causales de naturaleza material. SEXTO: Aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, referidas a metales distintos al zinc, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01; inaplicación del principio de progresividad en que se sustenta la estructura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79 —causales f) g) y h)—** 6.1. La parte recurrente planteó infracciones de naturaleza material, tales como la inaplicación de las notas explicativas de las partidas de las secciones XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901 del Sistema Armonizado ya que se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina Arancel de Aduanas. En ese sentido, dado que las infracciones normativas contienen argumentos similares, corresponde absorberlas en forma conjunta en los considerandos siguientes de esta resolución. 6.2. Previamente a realizar el análisis de las causales de naturaleza material invocadas, corresponde precisar los dispositivos legales cuya infracción se alega, para lo cual se cita las partidas y subpartidas del Arancel de Aduanas vigente para el año dos mil dieciocho, aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, que resulten pertinentes:

Partida

79.01

CINC EN BRUTO

— Cinc sin alear

7901.11.00.00 — Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 — Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 — Aleaciones de cinc

[...]

79.07 **LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC**
 7907.00.10.00 – Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00 – Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00 – Los demás.

[...]

75.08 **LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE NÍQUEL**
 7508.10 – Telas metálicas, redes y rejillas, de alambre de níquel.

7508.90 – Las demás.

6.3. Al respecto, se debe tener en cuenta que el Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado sobre la base de la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina), con la inclusión de subpartidas nacionales y notas complementarias nacionales. **6.4.** De esta forma, como bien señala Cosío: "la Nomenclatura Arancelaria permite contar con una relación ordenada de mercancías agrupadas por su materia o uso y que permiten a las administraciones de aduanas y operadores de comercio exterior conocer de manera exacta cuáles son los tributos o las restricciones que afectan la importación o exportación de dichas mercancías y que tienen aplicación universal en virtud de la vigencia del llamado Sistema Armonizado"²⁶. **6.5.** Ahora bien, la clasificación de determinada mercancía se rige por las notas legales de sección, de capítulo, partida y subpartida, para lo cual se deben tomar en cuenta las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, por lo que conviene desarrollar sus alcances en el siguiente considerando, de forma previa al análisis del caso en concreto. **SÉPTIMO: Sobre las reglas para la interpretación de la Nandina.** 7.1. Mediante la Decisión 812 se aprobó la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina²⁷, la misma que contiene ocho numerales que comprenden las disposiciones normativas de la Nandina. Así, el numeral 7 de las disposiciones normativas del anexo de la Nandina dispone que la Secretaría General, en ejercicio de sus funciones, aprobará mediante resolución los siguientes textos auxiliares que faciliten la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina: a) notas explicativas complementarias de la Nandina, b) criterios vinculantes de clasificación de mercancías, y c) cualquier otro texto auxiliar que se considere necesario. 7.2. Sobre la función de aprobar textos auxiliares encomendada a la Secretaría General, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado lo siguiente: 1.9. [...] la función de aprobar textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina no le ha sido encomendada discrecionalmente a la Secretaría General, sino que la norma comunitaria requiere que el Comité Andino de Asuntos Aduaneros aporte previamente su criterio técnico para ser considerado. Por su parte, la resolución que adopta la Secretaría General creando uno de estos textos auxiliares pasa a formar parte integral del ordenamiento jurídico comunitario andino, de conformidad con el literal d) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal, por lo que goza de la misma autoridad que cualquier otra norma de la misma jerarquía y las características de aplicación inmediata, eficacia directa y prevalencia sobre la normativa interna de los Países Miembros.²⁸ 7.3. Con relación a las notas explicativas complementarias de la Nandina, el artículo 12 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, que define la naturaleza y propósito de los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina, señala que tales notas explicativas son textos auxiliares relativos a su interpretación y aplicación uniforme. De ahí su relevancia y su obligatoria observancia para la clasificación de mercancías. 7.4. En ese mismo sentido, mediante las interpretaciones prejudiciales recaídas en los Procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina indicó lo siguiente: [...] este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen

sometidas esas mercancías. [Énfasis agregados] 7.5. De lo hasta aquí expuesto, se advierte que las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina, de modo que soslayar su observancia podría generar como consecuencia contravenir el propósito armonizador de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías. 7.6. Por ende, a efectos de atribuir una clasificación armónica y homogénea a los productos que son objeto del trámite aduanero en la región, resulta de suma importancia observar tales documentos auxiliares, que a su vez impactan en su valoración, asignación de tributos o beneficios, entre otros. 7.7. En tal sentido, para determinar la partida arancelaria a la que corresponde una mercancía, se debe buscar el código correspondiente en función de la naturaleza del bien y tener en cuenta el texto de la descripción, siendo de relevancia observar los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina. 7.8. Por otro lado, la Decisión 812 también incluye en sus anexos seis reglas generales para la interpretación de la Nandina, que señalan lo siguiente: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: 2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasificarán según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas

anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 7.9. Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023, ha señalado lo siguiente: 1.21. **Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal** (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, **en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA.** En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas. [Énfasis agregado] 7.10 De la cita se desprende una preponderancia de la interpretación literal de los textos de las partidas y subpartidas, así como de sus notas explicativas, lo que será tomado en cuenta para el análisis de la clasificación arancelaria efectuada en el caso de autos. **Análisis en el caso concreto.** 7.11. En el caso de autos, la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima clasificó las mercancías exportadas denominadas "bolas de zinc" en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00; sin embargo, para la SUNAT, en atención a las reglas generales primera y sexta de la interpretación de la nomenclatura Nandina, corresponde que tales productos sean clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00. 7.12. Al respecto, esta Sala Suprema estima necesario mencionar el estudio merceológico elaborado por la División de Laboratorio Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, plasmado en el Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, del nueve de marzo de dos mil dieciocho, según el cual el producto materia de controversia presenta las siguientes características: D.1 ETAPA DEL ESTUDIO MERCEOLÓGICO. Según la información proporcionada por la División de Laboratorio Central de la Aduana Marítima del Callao, el producto presenta las siguientes características. Las muestras se presentan en formas de bolas y medias bolas de cinc. La mercancía en estudio, son elaboradas con cinc metálico de alta pureza 99 995% SHG (special high grade), según diagrama de proceso, se tiene las siguientes etapas de producción. - Cinc metálico - Fundición - Análisis químico - Colada - Moldeo/desmoldeo - Tamboreo - Inspección de calidad - Empaque. 7.13. No cabe duda de que, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, **composición** o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. Asimismo, la clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, así como las notas explicativas para un mejor alcance de su interpretación. 7.14. En este contexto, dado que la controversia se refiere a la correcta clasificación arancelaria de las "bolas de zinc", conviene traer a colación lo establecido en la normatividad aplicable al caso, en relación con la nota explicativa de la partida 79. Veamos: **Nota explicativa de la partida 79 Zinc** Esta partida en sus consideraciones generales comprende: "[...] a) en las partidas 79.01 y 79.02, las formas en bruto en las que se obtiene el metal, así como los desperdicios y desechos de cinc, d) en la partida 79.07, los tubos, accesorios y otros artículos de zinc no comprendidos en la Nota 1 de la Sección XV, ni en los Capítulos 82 u 83, ni de forma más específica, en otra parte de la Nomenclatura. **Los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Estas operaciones, que no afectan a la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas, son generalmente descritas en las Consideraciones Generales del Capítulo 72.** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. [Énfasis agregados] 7.15. Ahora bien, para la administración aduanera, la clasificación arancelaria del producto denominado comercialmente "bolas de zinc" es la partida 79.01 del capítulo 79 del Decreto Supremo N° 342-2016-EF, cuya nota explicativa del Sistema Armonizado señala textualmente lo siguiente: **Nota explicativa de la partida 7901.** Esta partida comprende el cinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentados en masas,

lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). 7.16. Por su parte, la empresa administrada y el Tribunal Fiscal han concluido que, debido al proceso de manufactura que ha implicado la producción del bien, esto es, la fundición, colado, moldeo para obtener las esferas o semiesferas y empaclado, aunque ello no haya alterado el grado de pureza del zinc, correspondería que la clasificación se realice en la partida 7907, cuya nota explicativa precisa: **Nota explicativa de la partida 7907. Esta partida incluye todas las manufacturas de cinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: [...] 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).** Nota explicativa de la partida 7508. A.- ANODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS. Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. **Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habersele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despoliarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar:** a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). **Partida arancelaria 7502**
75.02 NÍQUEL EN BRUTO
7502.10 – Níquel sin alear.
7502.20 – Aleaciones de níquel.
Nota explicativa de la partida 7502. El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En alguna de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo en níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de niquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el

baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para níquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para níquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para níquelado de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. En esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04). [Énfasis agregados] 7.17. De las notas explicativas, se desprende que la partida 79.07 privilegia la condición del tipo de bien (zinc) en cuanto a su grado de pureza, mientras que la partida 75.08 privilegia el grado de manufactura empleado en el producto; sin embargo, esta se constituye en una partida residual, señalando que en dicha partida se incluyen "todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo"; de modo que no se descarta que en la partida 79.01 exista cierto grado de manufactura, aunque sea en un nivel primario. 7.18. Ahora bien, respecto a los productos y manufacturas contenidos en la mencionada partida, se constata que se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que por lo general están descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etcétera, los cuales no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. 7.19. Asimismo, de acuerdo al Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, se tiene que la empresa exportadora ha declarado que la mercancía califica como "ánodo de cinc y es utilizado en procesos de galvanoplastia". Siendo ello así, se advierte que, en efecto, la partida 79.07 —conforme lo determina su nota explicativa— comprende a los ánodos empleados en galvanoplastia cuyas características se encuentran estipuladas en el apartado A de la nota explicativa de la partida 7508 —conforme a la remisión expresa—, en la cual se exige que dichos artículos presenten características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, **deben** encontrarse provistos de ganchos para colgarlos o estar roscados o taladrados, etcétera. Por lo tanto, resulta insuficiente que el producto califique como un ánodo o tenga la forma esférica, sino que deben constituirse determinadas características, requiriéndose contar con ganchos. 7.20. Cabe indicar que, de acuerdo a la primera y sexta regla general para la interpretación de la Nandina, se debe privilegiar una interpretación literal del texto, de modo que resultaría arbitrario exonerar de las características expresamente estipuladas en las notas explicativas de la partida 79.07, ya que ello implicaría soslayar el carácter ordenador, armonizador y uniformador del sistema de clasificación arancelaria, con las implicancias económicas y administrativas que se deriven de una inadecuada identificación de la partida arancelaria de la mercancía. 7.21. Además, se debe advertir que la propia nota explicativa de la partida 75.08 —a la que se remite expresamente la partida 7907 y que, por ende, es de observancia obligatoria— excluye a "las bolas en bruto" —que se encuentran desprovistas de ganchos— aun cuando estas sean utilizadas mediante otros mecanismos para níquelado (como el uso de "cestas de titanio"), de modo que incluso si solo se trata del producto en forma esférica a ser usado mediante cestas para el mismo propósito de níquelado, su clasificación es derivada a "níquel en bruto" dentro de la partida 75.02. 7.22. De lo expuesto, se desprende que el cambio de forma del bien no constituye un elemento relevante para determinar que el producto sea clasificado en una u otra partida, sino que lo relevante es verificar el grado de pureza, así como el grado de intervención en la manufactura empleada en el tipo de bien. Para estar dentro de la partida 79.07, se requiere necesariamente que la mercancía se encuentre provista de ciertas características; en el caso, es preciso que los ánodos cuenten con los ganchos, conforme lo establece expresamente el apartado A de la nota explicativa 7508, que resulta de observancia inexcusable para calificarlos como ánodos empleados en galvanoplastia a que se refiere la partida 7907, por la propia remisión expresa que se realiza en su nota explicativa. 7.23. Por su parte, se tiene que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto en distintos grados de pureza, haciendo referencia a distintas formas.

Sin embargo, de su nota explicativa, se evidencia que lo característico de dicha partida es el grado de pureza del zinc y que este puede ser presentado en diversas formas (masas, lingotes, placas, entre otros) y usado en procesos que no impliquen una pérdida del grado de pureza exigible para su clasificación en alguna de las siguientes subpartidas:

Partida

79.01

CINC EN BRUTO

— Cinc sin alea

7901.11.00.00 — Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 — Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 — Aleaciones de cinc

[...]]

7.24. Siendo ello así, el hecho de que la partida tenga como título "zinc en bruto" no significa que excluya de facto cualquier grado de manufactura, como lo han entendido el Tribunal Fiscal y la empresa recurrente, que concluyeron que la mercancía no podría clasificarse en la partida 79.01 en tanto no se trataría de una materia prima sino que habría pasado por un proceso de manufactura, lo que presuntamente motivaría que deba clasificarse en la partida 79.07, para lo cual se apoyan en estudios técnicos para sostener que las mercancías pueden mantener su calidad de ánodos aun cuando no se encuentren provistas de ganchos, dado que existirían otras técnicas para su uso en galvanoplastia. 7.25. Sin embargo, como hemos referido antes, la partida 79.07 exige dicha característica —la presencia de ganchos, o de roscados o taladrados para insertar los ganchos— que no puede ser soslayada, por lo que atendiendo al grado de pureza que presenta el producto exportado y no habiéndose observado un proceso de manufactura específico que pueda comprenderse en las demás partidas, corresponde su clasificación en la partida 7901.11.00.00. 7.26. Por lo tanto, de acuerdo a los fundamentos expresados precedentemente, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las causales analizadas en este considerando, por lo cual devienen **infundadas**.

OCTAVO: Inaplicación del principio de legalidad, al contravenir el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053 —causal i)—

8.1. La recurrente señala que la Sala Superior validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos, en función del nuevo criterio publicado con posterioridad a la declaración de estos, con la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, vulnerando el principio de legalidad, que debe regir la actuación administrativa. Sostiene que la administración tributaria emitió la Resolución N° 2131-1998, que resolvió clasificar el producto "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00, criterio que estuvo vigente hasta el diez de junio de dos mil dieciocho, cuando se publicó la Resolución de División N° 000313300/2018-000262, que modificó dicho criterio y estableció que las mencionadas mercancías deberían estar clasificadas en la partida 7901.11.00.00; sin embargo, las declaraciones aduaneras de mercancías fueron numeradas antes de la modificación del mencionado criterio, por lo que no correspondería su aplicación en el presente caso. 8.2. Antes de iniciar el análisis casatorio, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Ley General de Aduanas. Artículo 149. Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General.**

Título preliminar Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 8.3. En el caso concreto, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la*

Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00, en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: **ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF.**

8.4. Conforme se observa, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, emitida el diez de octubre de mil novecientos noventa y ocho, clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Asimismo, se verifica que el criterio de clasificación señalado en dicha resolución correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. No obstante, en línea con lo señalado en los considerandos precedentes de esta resolución, las mercancías materia de controversia deben ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00, atendiendo a su grado de pureza.

8.5. Por lo tanto, en el caso concreto, aun cuando las Declaraciones Aduaneras de Mercancías de números 118-2018-40-036113 (serie 1) y 118-2018-40-036114 (serie 1) y 118-2018-40-036122 (serie 2), todas ellas del dieciocho de abril de dos mil dieciocho, fueron numeradas antes de la modificación del criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, no correspondería su aplicación dado que el criterio contenido en dicha resolución no tiene relación con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo a su grado de pureza.

8.6. Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene infundada.

DECISIÓN: Por las consideraciones expuestas en la presente resolución y de acuerdo a lo regulado por el artículo 398 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés (foja mil setenta). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número diecinueve, del once de enero de dos mil veintitrés (foja mil cuarenta y seis), que **revoca** la sentencia contenida en la resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (foja setecientos cuarenta y cinco), que declaró **infundada** la demanda, y, reformándola, **declaró fundada la demanda**; en los seguidos por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria** contra **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima** y el **Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal**, sobre acción contencioso administrativa. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente, el señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón. S.S. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, PROAÑO CUEVA, GUTIÉRREZ REMÓN. EL VOTO DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE: VISTOS:** El Recurso de Casación interpuesto por la parte demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés, contra la sentencia de vista contenida en la Resolución número diecinueve del once de enero de dos mil veintitrés (fojas mil cuarenta y seis) a mil sesenta y uno del Expediente Judicial Electrónico - EJE²⁹), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós (fojas setecientos cuarenta y cinco a setecientos sesenta y dos), que declaró infundada la demanda; **reformándola**, declararon fundada la demanda.

I. ANTECEDENTES: Demanda. Con escrito del veintiséis de agosto de dos mil veintiuno, la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT** presentó demanda en contra **Zinc Industrias Nacionales S.A.** y el **Tribunal Fiscal**, formulando las siguientes pretensiones: **a) Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04039-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-691, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel

de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto "bolas de zinc 40 mm y 50 mm". **b) Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm" objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La demanda se sustentó principalmente en lo siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso, a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm", de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, para aplicaciones como por ejemplo en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; el producto exportado, las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm" sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: "Partida 79.01: Cinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc". **g)** Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Agrega que las referidas notas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización — es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **h)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica; tampoco presenta características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **i)** Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para níquelado; es decir,

estar provista de ganchos para colgarla en el baño de níquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por estas razones, las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm" no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00. **j)** Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pues solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **k)** Finalmente, con relación a la frase "proceso industrial de la magnitud", no precisa a qué "proceso" se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refiere al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **La sentencia de primera instancia.** El Décimo Octavo Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la resolución número doce del veinticinco de julio de dos mil veintidós que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. Son fundamentos de la decisión los siguientes: **a)** En cuanto al producto denominado "bolas de zinc de 40 mm y 50 mm" no existe discusión sobre el proceso de producción, el cual consta de las siguientes etapas: 1) materia prima: zinc electrolítico, 2) preparación de la carga, 3) fusión, 4) pozas de agua, 5) escoriado, 6) control de calidad, 7) lingoteo, 8) embalaje, 9) pesaje, 10) producto terminado: bolas de zinc. Además, su composición química es: aluminio (Al): 0.0005%, cobre (Cu): 0.015%, hierro (Fe): 0.002%, plomo (Pb): 0.003%, cadmio (Cd): 0.0001%, estaño (Sn): 0.0001%, Zinc (Zn): 99.995%; de acuerdo a los resultados de los ensayos del laboratorio del Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú. **b)** De acuerdo a las Notas Explicativas de la partida 79.01, esta comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. A su turno la nota explicativa de la partida 79.07 señala que en esta partida se incluyen todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes (79.01 a 79.05), en la nota 1 de la sección XV, en los capítulos 82 u 83, o en otra parte de la nomenclatura; además señala que en esta partida se clasifican, entre otros, los ánodos empleados en galvanoplastia, y que se debe ver lo señalado en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. **c)** En consecuencia, el producto denominado "bolas de zinc" debe ser clasificado en la partida 7907.00: "Las demás manufacturas de zinc", y, teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces corresponde su clasificación en la subpartida nacional 7907.00.90.00: "Las demás", del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Por tanto, la clasificación realizada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 09633-A-2021 se encuentra arreglada a ley. **d)** La codemandada Zinc Industrial Nacionales S.A., en el procedimiento administrativo, ha presentado una serie de fotografías de sus productos, las bolas de zinc, que fueron tomadas en cuenta por los laboratorios respectivos de la Universidad Nacional de Ingeniería y la Pontificia Universidad Católica del Perú, para su evaluación respectiva y se emitieron los informes técnicos. Asimismo, se entregaron muestras del producto para el análisis respectivo a dichas universidades y estas concluyeron coincidentemente que el producto es un ánodo de zinc empleado para la galvanoplastia; mientras que la SUNAT únicamente pretende desvirtuar las características del producto con lo que alega y con un medio probatorio nuevo extemporáneo, con lo cual no derrota el análisis realizado por las referidas instituciones estatales y privadas. **e)** Mediante escrito del veintiocho de junio de dos mil veintidós, la demandante SUNAT presentó el medio probatorio extemporáneo denominado "Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, Año XXXIX, N° 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós", que publicó la Resolución 2272, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la nomenclatura común. **f)** Se observa de autos que en el año dos mil dieciocho la empresa demandada, mediante su Agencia de Aduanas, solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 y 50 mm", asignando a estas

la subpartida nacional 7907.00.90.00, acogiendo a la restitución de derechos arancelarios del Decreto Supremo N° 104-95-EF/DRAWBACK. Como se puede advertir, los hechos materia de la presente litis se han dado en el año dos mil dieciocho y el precedente vinculante de la Comunidad Andina se emitió recién el veinte de junio de dos mil veintidós. Consecuentemente, dicho criterio vinculante es desde la fecha citada para adelante y no en forma retroactiva en el tiempo, de acuerdo a la normativa citada precedentemente. A ello se suma que la propia resolución en su artículo 2 señala de manera expresa: "La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena". Por lo tanto, resulta válido afirmar que las conclusiones expuestas en el citado precedente respecto a la clasificación arancelaria no son vinculantes retroactivamente. **Sentencia de Vista.** La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la Resolución número diecinueve con fecha once de enero de dos mil veintidós que resuelve, revocar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda, y, reformándola, declara fundada la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: **a)** Como primer, segundo, tercer y cuarto agravios de su recurso de apelación, la SUNAT señala que el Juzgado no tuvo en cuenta la denominación de la mercancía al momento de ser numerada. Tampoco consideró que el hecho de que la mercancía haya pasado por un proceso de manufactura y se haya obtenido ánodos de zinc para galvanoplastia, no implica que deje de ser zinc en bruto. Tampoco consideró las notas explicativas al considerar que los ánodos de zinc se clasifican en la partida 79.07 sin que estos tengan ganchos. **b)** Se ha demostrado que el proceso de manufactura no modifica en forma alguna la composición del zinc en bruto de 99.995%; por el contrario, solo ha modificado su forma física a bolas de zinc, sin alterar su composición química, como sucede con el proceso de producción primario de la transformación de la materia prima zinc a su forma de lingote trapezoidal. Queda claro entonces que la manufactura a la que se hace referencia no cambia su clasificación arancelaria en la partida 79.01, conforme a las reglas generales de interpretación y la normativa arancelaria vigente. **c)** Respecto al Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP (folios 160 a 179 del expediente administrativo electrónico) y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI (folios 195 a 211 del EAE), cabe señalar que estos determinaron que el proceso industrial, de la magnitud demostrada por la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc (mercancía exportada), los cuales se emplean para el galvanizado de piezas de otros metales, necesariamente deban contar con un gancho. Ambos informes concluyen que las mercancías son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto). Por tanto, presentan todas las características señaladas, excepto contar con los dispositivos que le podría servir para colocarles ganchos. No obstante, los informes mencionados no resaltarían la alta pureza de las bolas de zinc (50 mm), característica que se encuentra señalada claramente en la subpartida nacional 79.01.11, conforme a las notas explicativas del Sistema Armonizado. **d)** Resulta necesario tener en cuenta lo descrito en la nota explicativa de la partida 79.07. Así, para que el producto denominado "bola de zinc" se clasifique en dicha partida, tiene que cumplir los siguientes requisitos: i) tiene que ser una manufactura de zinc y ii) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. En este punto, se debe observar lo descrito en el apartado A de la partida 75.08, el cual señala que "los ánodos pueden tener formas especiales, o en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida, deben presentar características que indiquen que se tratan de ánodos para ser níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos". Según lo expuesto en el Informe Técnico N° ICP/INF028/2018 emitido por el instituto adscrito a la PUCP, se desprende que, en cuanto a las bolas y medias bolas de zinc usados como ánodos para galvanoplastia, es usual que se introduzcan en cestas porta-ánodos, los cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta y no de cada ánodo (bola o media bola). **e)** Cabe señalar que el capítulo 79 de la sección XV de las notas explicativas señala que las bolas califican como formas de metal en bruto del mineral zinc. En ese sentido, cuando se apliquen las referidas notas para sustentar la clasificación arancelaria de la mercancía importada como ánodos empleados en galvanoplastia, debe ser como zinc en

bruto. Ahora, sustentar que le corresponde otra clasificación, teniendo como base únicamente lo expuesto en los informes antes indicados, no resulta suficiente para concluir que las bolas de zinc deben ser clasificadas como manufacturas de zinc. Asumir ello implicaría ir en contra de la normativa vigente, que ha establecido las características de los ánodos de níquel y de los ánodos de zinc. En consecuencia, corresponde estimar los agravios invocados. **Causales declaradas procedentes.** Mediante resolución casatoria de fecha veintitrés de enero de dos mil veinticuatro, este Colegiado Supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, respecto de las siguientes causales: a) **Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** b) **Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del Título Preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal por motivación ultra petita y motivación citra petita.** c) **Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Principio de Seguridad Jurídica.** d) **Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil, y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** e) **Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución e interpretación errónea del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** f) **Infracción normativa por aplicación indebida de las Notas Explicativas de las Partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida N° 7901 pues se ampliaron sus alcances vía interpretación.** g) **Infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad.** h) **Interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79.** i) **Inaplicación del principio de legalidad, al contravenir el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.** II. **CONSIDERANDOS:** Finalidad del Recurso de Casación. 1. En principio, debemos establecer que la Constitución prescribe que a la Corte Suprema le corresponde fallar en casación³⁰ y que el recurso extraordinario de casación tiene como finalidad la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia³¹. 2. En un Estado constitucional, esta finalidad debe traducirse en la realización de principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. En este sentido, debemos asumir que la Corte Suprema, como órgano de vértice, tiene la función de establecer y fijar la interpretación de las disposiciones normativas en base a buenas razones o, como refiere Taruffo (Taruffo, 2005) a la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales se funda la interpretación de las disposiciones normativas³². III. **ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS PROCEDENTES.** Análisis del recurso de casación presentado por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**. El análisis únicamente será complementario a lo resuelto en la novena infracción normativa de naturaleza material, debido a que el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 14721-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diecisiete de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. En ese sentido, el análisis complementario es el siguiente: **Novena infracción normativa: Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053; y, consecuentemente, del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.** 3. La disposición normativa señala lo siguiente: **Ley General de Aduanas. "Artículo 149.- Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. El monto**

del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior." **Ley del Procedimiento Administrativo General- Ley N° 27444. Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.** 4. El argumento principal de la recurrente es que la Sala Superior, validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. 5. En el presente caso, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasifíquese el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. (Énfasis agregado)* 6. Como se observa del texto de la Resolución de Intendencia Nacional clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, ésta sigue reglas respecto a la forma de obtención y presentación; es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. 7. En esa línea, la propia Resolución de Intendencia Nacional alude que dicha clasificación debe realizarse en aplicación de la 1ra y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. 8. Al respecto y dada la dinamicidad en la que se apoyan las normas aduaneras, se tiene que el Decreto Supremo N° 119-97-EF sobre el que se fundamentó la RIN N° 2131-1998, se encuentra derogado, esto debido a que el Sistema Armonizado y el Arancel de Aduanas son actualizados periódicamente, por lo que en el presente caso, como advierte la Administración Aduanera, al ser las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-40-036114 y N° 118-2018-40-036122 del **18 de abril de 2018**; es aplicable la normativa vigente al momento de los hechos, esto es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación, respecto al capítulo 79. 9. En efecto, mediante Decreto Supremo N° 239-2001-EF se aprobó el Arancel de Aduanas que entró en vigencia el 1 de enero de 1998; y en ese sentido, sucesivamente existieron cambios hasta el Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 el cual es aplicable al caso de autos debido a que las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2018-40-036114 y N° 118-2018-40-036122 han sido numeradas el **18 de abril de 2018**. 10. En ese sentido, ya se

desarrollaron las razones técnicas por los que corresponde que la mercancía sea numerada en la **partida 7901.11.00.00**, esto es, ser considerado como zinc en bruto atendiendo a su grado de pureza y a lo contenido a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (esto es la necesidad de contar con ganchos para considerarse "ánodo para galvanoplastia"), distinto a las demás manufacturas de zinc que contiene la Partida 7907.00.90.00 y a la que alude el recurrente. **11.** Por tanto, por los argumentos antes expuestos, corresponde declarar infundada esta causal. **DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 14721-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha diecisiete de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADA** el recurso de casación interpuesto por la empresa Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la Resolución número diecinueve del once de enero de dos mil veintitrés, emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que revoca la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número doce, del veinticinco de julio de dos mil veintidós, que declaró infundada la demanda; reformándola, declararon fundada la demanda. **S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO. EL VOTO EN DISCORDIA DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR Y DIAZ VALLEJOS, es como sigue: TEMA:** CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE LA MERCANCÍA: BOLAS DE ZINC **SUMILLA:** Las mercancías denominadas "bolas de zinc", que tienen por finalidad actuar como ánodos de zinc para la galvanoplastia, no deben ser clasificadas en la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino en la partida 79.07, en la medida que han tenido un grado importante de intervención y que esto se encuentra acreditado mediante los informes técnicos respectivos. No es una condición necesaria que, para tal efecto, tengan ganchos a fin de que sean considerados ánodos, ya que la nota explicativa vinculada a la referida partida hace referencia a los taladros o roscados, los cuales no requieren de ganchos, y porque se pueden emplear otros instrumentos, como las canastillas de titanio, para los procesos industriales o químicos para los que son destinadas. **PALABRAS CLAVE:** clasificación arancelaria, bolas de zinc, galvanoplastia, subpartidas 7901 y 7907, notas explicativas **LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA:** La causa número catorce mil setecientos veintiuno - dos mil veintitrés, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO:** Se trata del recurso de casación interpuesto por la demandada, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del 24 de marzo de 2023 (folio 1135 del expediente judicial electrónico - EJE³³), contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número diecinueve, del 11 de enero de 2023 (folios 1046), que **revoca** la sentencia apelada, del 25 de julio de 2022 (folios 745), que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada la demanda** y, en consecuencia, **nula** la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04039-A-2021, del 10 de mayo de 2021. **Antecedentes: Pretensiones demandadas.** Del escrito del 26 de agosto de 2021 (folios 3), se advierte que la demandante, **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, plantea como **pretensión principal** que se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04034-A-2021 en cuanto revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-000691, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria de los productos "bolas de zinc 40 mm" y "bolas de zinc 50 mm". Asimismo, como **pretensión accesoria**, requiere que se declare que las "bolas de zinc 40 mm" y las "bolas de zinc 50 mm" objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima el beneficio de restitución de derechos arancelarios, al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. **Sentencia de primera instancia.** Emitida mediante resolución número doce, del 25 de julio de 2022 (folios 745), se

declaró **infundada** la demanda. La sentencia señaló en esencia lo siguiente: [...] 4.3.9 En el presente caso, se cumplen los requisitos establecidos en la Nota Explicativa de la Partida 79.07 pues el producto "Bolas de Zinc" es una manufactura producida a partir del zinc electrolítico, y es un ánodo empleado en galvanoplastia, y si bien, no cuenta con los ganchos para ser colgados, o roscados, o taladros para colocarle los ganchos, ello no implica que no pueda clasificarse al producto en la Partida 79.07, toda vez, que por un lado, el Apartado A de la Partida 75.08 hace referencia a los ánodos de níquel y no de los ánodos de zinc empleados para galvanoplastia, por otro lado, en el proceso de galvanoplastia los ánodos de zinc no necesariamente deben poseer unos ganchos, tal como señala el Informe Técnico de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería lo siguiente: "**Por lo tanto en relación a la partida 79.07 de las demás manufacturas de zinc es un error considerar como requisito para calificarlas como ánodos de zinc para galvanoplastia que deban tener ganchos.**", en ese sentido, los ánodos de zinc sin los ganchos cumplen su finalidad, así también debe tenerse en cuenta que pueden ser introducidos en unas canastillas o porta-ánodos que son accesorios elaborados de titanio, y no por ello dejan de ser ánodos de zinc, tal como se señala en el Informe Técnico del Instituto de Corrosión y Protección de la PUCP el cual respecto a los accesorios de los ánodos en forma de bola o cuadradillo indica lo siguiente, "**Ánodos de bola o cuadradillo [...] Este tipo de ánodo se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio [...]** Con el objeto de establecer contacto eléctrico entre los ánodos y las barras anódica se utilizan ganchos o porta-ánodos de material conductor, los cuales sujetan a aquellos y penden de estas. Para establecer contacto entre la parte superior del gancho o porta-ánodos con la barra catódica se han diseñado distintas formas de estos componentes o accesorios para la electrodeposición metálica. El material de estos accesorios auxiliares (como los ganchos o porta-ánodos) suele ser titanio. En algunos casos se utilizan como porta-ánodos cestillos o jaulas de titanio o de acero inoxidable, en cuyo interior se introducen los ánodos de bola o "cuadradillos", como es el caso de ánodos en forma de bolas de zinc o de ánodos en forma de cuadradillos de níquel." 4.3.10 Por último, en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura se señala en el inciso a) de la tercera regla que cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla dos, b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Teniendo en cuenta ello, para el producto denominado "Bolas de zinc" que es un ánodo empleado para la galvanoplastia la Partida 79.07 es la partida con la descripción más específica por lo que tiene prioridad sobre otras partidas, no pudiendo descalificarse su inclusión en dicha partida únicamente por no contar con un gancho. Dicha clasificación se ve reforzada con el Informe Técnico de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la UNI sobre las diferencias entre el zinc en bruto y el ánodo de zinc para galvanoplastia al precisar que el zinc en bruto se obtiene de un proceso primario y que tiene diferente grado de pureza, mientras los ánodos de zinc para galvanoplastia se obtiene de un proceso secundario de transformación o manufactura que requiere alta pureza superior a 99.99 de zinc además de señalar lo siguiente: "(...) los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08), en esta nota explicativa hay una continuidad de errores de concepto y de interpretación del mismo texto enunciado, pues en esta nota aclaratoria se habla de las diferentes formas del ánodo de níquel, como estrella, anillos, perfiles especiales, placas, semiesferas o bolas, ya el hecho de aceptar las diferentes formas que puede tener el ánodo, en este caso de níquel, es físicamente imposible contar con esas formas y pensar que pueden estar colgadas con un gancho en forma individual, es físicamente imposible porque ninguna poza o baño electrolítico tendría las condiciones para ello, sólo los baños podrían aceptar tener ganchos en los ánodos, si el ánodo fuera de forma plana (tipo plancha), inclusive esta nota explicativa sería un error para los ánodos de níquel. Por lo tanto, en relación a la partida 79.07 de las demás manufacturas de zinc es un error considerar como requisito para calificarlas como ánodos de zinc para galvanoplastia que deban tener ganchos." 4.3.11 En consecuencia, el producto denominado "Bolas de Zinc" corresponde ser clasificado en la Partida 7907.00 Las demás manufacturas de zinc, y teniendo en cuenta que dicho producto **no son** canelones, caballetes para

tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces, corresponde clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 "Las demás" del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, por tanto, la clasificación realizado por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 04039-A-2021 se encuentra arreglado a ley. [...] [Énfasis agregado]

Sentencia de vista. Contenida en la resolución número diecinueve, del 11 de enero de 2023 (folios 1046), **revoca** la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda; y, reformándola, declara **fundada** la demanda. El colegiado superior argumentó básicamente lo siguiente: **DÉCIMO:** En ese orden de ideas, continuando el examen orientado a determinar la correcta clasificación arancelaria en la presente controversia, en virtud de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF aplicable por temporalidad, según las cuales es el texto de la Partida y Subpartida Nacional Arancelaria así como las Notas de Sección y Capítulo las que establecen la correcta clasificación arancelaria, se advierte que la Partida 79.01 denominada "Cinc en bruto", del citado Arancel de Aduanas, comprende cinc sin alea con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso o con un contenido de cinc inferior al 99.99% en peso, así como aleaciones de cinc. A su vez, la Nota Explicativa de esta partida indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, productos que se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc.; asimismo, establece que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales o también puede ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. De ello, se puede inferir que el cinc en bruto está referido al cinc en formas primarias, obtenidas por fusión colada, que no ha sido sometido a un trabajo superior a un desbarbado grosero, solo se ha eliminado el excedente de material (conocido como rebarba) de los bordes, considerando que las formas en bruto de cinc como son las masas, lingotes, placas, palanquilla (barras) o formas similares, o granalla (granos) son materias primas que por sus características pueden tener diversas aplicaciones, además el cinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc.; y estando acreditado que la mercancía observada consiste en cinc en bruto de alta pureza 99.995% cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeado-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como por ejemplo la deposición electrolítica de cinc (galvanoplastia) que no presentan por sí mismas características de fabricación para un fin específico, precisando que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de cinc electrolítico rectangular cambió a forma de bolas de cinc, el producto sigue siendo zinc electrolítico o cinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola como se ha señalado anteriormente; debe excluirse de la Partida 79.07, consecuentemente no corresponde su clasificación en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 como sostienen las codemandadas. Por tanto, reiterando que el producto observado consiste zinc en bruto presentada en forma de bola, las mercancías denominadas comercialmente "bolas de zinc 40 mm" y "bolas de zinc 50 mm" deben ser clasificadas en la Subpartida Nacional Arancelaria 7901.11.00.00 al amparo de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF complementadas con las Notas Explicativas del Sistema Armonizado. **DÉCIMO PRIMERO:** Adicionalmente, se debe aclarar que la Notas Explicativas correspondientes a dicha partida 79.07, señala que comprende entre otros, a los ánodos empleados en galvanoplastia. No obstante, su propio texto define su alcance al remitirse al apartado A de la Nota explicativa de la partida 75.08, en donde se describen a los ánodos de galvanoplastia hechos de níquel, cuyas características ahí indicadas, se hacen extensivas para los ánodos de zinc en virtud de la remisión expresa. Así, en las mencionadas Notas Explicativas se precisa que para ser clasificados en tal partida 75.08: las demás manufacturas de níquel, deben presentar las características propias de un ánodo para niquelado, es decir, estar provistos, de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado; o, estar roscados,

taladrados, etc., para colocarle los ganchos; **empero los productos materia de análisis, no cuentan con dichos ganchos, tampoco se encuentran roscados, taladrados, etc., por ende, no pueden considerarse ánodos de zinc, como erradamente se sostiene en la sentencia apelada.**

DÉCIMO SEGUNDO: Con relación al medio probatorio extemporáneo presentado en primera instancia, consistente en la Resolución N° 2272 -criterio vinculante- emitida por la Secretaría General de NANDINA, en su artículo 2, resolvió: "La Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.", esto es, desde el veinte de junio de dos mil veintidós. Siendo ello así, y estando a que las disposiciones contenidas en la referida resolución son de obligatorio cumplimiento y se aplican en los Países miembros de la Comunidad Andina a partir de su vigencia, **no debe aplicarse toda vez que no tiene efectos retroactivos conforme al artículo 3 de la Decisión 409, los artículos 103 y 109 de la Constitución Política y la norma X del Título Preliminar del Código Tributario, tal como se ha señalado en el punto 4.5 del cuarto considerando de la sentencia apelada; de esta manera se precisa que tal medio de prueba no ha afectado el análisis desarrollado en la presente resolución.**

Asimismo, es pertinente mencionar que mediante resolución quince del diez de enero del año en curso, tramitada bajo el Expediente N° 5826-2021, hemos cambiado el criterio vertido en la sentencia vista contenida en la Resolución número diecinueve del dieciséis de junio de dos mil veintidós, emitida en el Expediente N° 72-2020 por esta Sala Superior. **DÉCIMO TERCERO:** Finalmente, siendo que la empresa codemandada solicitó la restitución de derechos arancelarios (Drawback) de las mercancías analizadas en el presente proceso, que tuvo sustento en su indebida clasificación arancelaria como se ha explicado anteriormente, no corresponde que las mismas se acojan a dicho beneficio, toda vez que dichos productos clasifican en la Subpartida Nacional 7901.11.00.00 y no en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. Por todo lo expuesto, quedan desvirtuados los fundamentos expuestos en la sentencia apelada, motivos por los cuales corresponde revocarla. [Énfasis agregado]

Fundamentos del recurso de casación. Mediante auto de calificación del 23 de enero de 2024 (folios 529 del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a)** Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. **b)** Infracción normativa por inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal. **c)** Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica. **d)** Infracción normativa por inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y del numeral 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. **e)** Inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Estado, que recoge el principio de igualdad ante la ley, e interpretación errónea del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS. **f)** Infracción normativa por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901. **g)** Infracción normativa por inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. **h)** Infracción normativa por interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. **i)** Infracción normativa por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, consecuentemente, del principio de legalidad establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General. **CONSIDERANDO: PRIMERO: El recurso de casación. 1.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la

decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"³⁴, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos.

1.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³⁵, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Análisis de las causales casatorias planteadas.**

SEGUNDO: En el caso de autos, atendiendo a que el recurso ha sido declarado procedente por vicios procesales y causales de naturaleza sustantiva, corresponde efectuar en primer término el análisis de las causales procesales, toda vez que, de resultar fundadas, dada su incidencia en la tramitación del proceso y su efecto nulificante, carecerá de sentido emitir pronunciamiento respecto a las causales de naturaleza sustantiva admitidas; en atención a ello, se procederá a verificar si se produjo la afectación del derecho al debido proceso, del derecho a probar y de la debida motivación de resoluciones judiciales. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza procesal.** **TERCERO: Infracción normativa de los numerales 3, 5 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y de los artículos VII del título preliminar, 50 (numeral 6) y 197 del Código Procesal Civil.**

3.1. Comencemos por citar los dispositivos constitucionales cuya infracción se alega: **Constitución Política del Estado.** Artículo 139.- PRINCIPIOS DE LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA. Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de lo establecido, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales. [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. [...] 14. El principio de no ser privado del derecho de defensa en ningún estado del proceso. Toda persona será informada inmediatamente y por escrito de la causa o las razones de su detención. Tiene derecho a comunicarse personalmente con un defensor de su elección y a ser asesorada por éste desde que es citada o detenida por cualquier autoridad. **3.2.** Es pertinente señalar que el derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva constituyen principios consagrados en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, y que, entre otros, comprenden el deber de los jueces de observar los derechos procesales de las partes y el derecho de los justiciables a obtener una resolución fundada en derecho ante su pedido de tutela en cualquier etapa del proceso. **3.3.** Uno de los componentes del derecho al debido proceso se encuentra constituido por el denominado **derecho a la prueba**, que constituye un derecho eminentemente complejo, compuesto por el derecho de las partes a ofrecer los medios probatorios que consideren necesarios, a que estos sean admitidos, adecuadamente actuados, que se asegure la producción o conservación de la prueba a partir de la actuación anticipada de los medios probatorios y que estos sean valorados de manera adecuada y con la motivación debida, con el fin de darles el mérito probatorio que tengan en la sentencia. **3.4.** Además, por ser un derecho que se materializa dentro de un proceso, está delimitado por una serie de principios que determinan su contenido, entre los cuales

pueden mencionarse los principios de pertinencia, idoneidad, utilidad, preclusión, licitud, contradicción, debida valoración, entre otros, previstos en el artículo 188 y siguientes del Código Procesal Civil. **3.5.** Interesa para los presentes efectos referirnos al principio de la debida valoración de los medios probatorios actuados, pues si el derecho a probar, como lo establece el artículo 188 del Código Procesal Civil, tiene por finalidad producir en la mente del juzgador el convencimiento sobre la existencia o inexistencia de los hechos afirmados por las partes, se convertiría en una garantía únicamente declarativa o ilusoria si aquel no apreciara adecuada y razonablemente el material probatorio, lo que daría lugar a una sentencia irregular o arbitraria. **3.6.** En efecto, las pruebas que sustentan la pretensión y la oposición de las partes tienen su correlato en el deber del juez de valorar de manera conjunta el causal probatorio aportado, de acuerdo a lo preceptuado por el artículo 197 del código adjetivo, que prescribe: **Código Procesal Civil. Valoración de la prueba. Artículo 197.- Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.** Esta actividad, inherente a los aspectos de prueba - valoración - motivación, no debe expresarse en la forma de meros agregados mecánicos, sino en el juicio racional empleado por el juzgador para establecer la conexión entre los medios de prueba presentados por las partes y la verdad o falsedad de los enunciados sobre los hechos en litigio. **3.7.** La falta de percepción o la omisión de valorar la prueba para el esclarecimiento de los hechos puede generar errores en la lógica, que repercuten en la garantía del debido proceso. Constituye, además, un atentado contra el principio de igualdad de las partes, por vulnerar el derecho subjetivo de probar, pues una deliberación afectada de este modo resulta ser claramente parcial, al apartar del proceso el material probatorio de una de las partes intervinientes, lo cual ocasiona perjuicio. Así, se incurre en arbitrariedad, por expedir una sentencia irregular, con errores *in cogitando*. **3.8.** Asimismo, el debido proceso comprende el derecho a obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, ello en concordancia con lo preceptuado por los incisos 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. **3.9.** Por lo tanto, con relación al deber de motivación, tenemos que el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, señala que: Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan [...]. **3.10.** Además, el artículo VII del título preliminar y el inciso 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, cuya infracción también ha sido invocada por la recurrente, disponen lo siguiente: **Código Procesal Civil. Artículo VII.- El Juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no puede ir más allá del petitorio ni fundar su decisión en hechos diversos de los que han sido alegados por las partes. Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso: [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. **3.11.** Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") vs. Venezuela, se ha pronunciado de la siguiente manera: 77. La Corte ha señalado que la motivación "es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión". El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática. **3.12.** En el mismo sentido, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N° 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 37-2012-PA/TC, fundamento 35, en el sentido de que: *La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente, expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y, por tanto, deseable social y moralmente.* **3.13.** La motivación de lo que se decide es interna y externa. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez**

de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto³⁶, con implicancia en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera³⁷. En esa perspectiva, la justificación externa requiere i) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; ii) que toda motivación sea completa, debiendo motivarse todas las opciones; y iii) que toda motivación sea suficiente, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión³⁸. **3.14.** En el marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, que, en estricto, son: i) la motivación omitida, ii) la motivación insuficiente y iii) la motivación contradictoria. La primera hace referencia a la omisión formal de la motivación, esto es, cuando no hay rastro de la motivación misma. La segunda se presentará cuando exista motivación parcial que vulnera el requisito de completitud; comprende la motivación implícita, que se da cuando no se enuncian las razones de la decisión y esta se hace inferir de otra decisión del juez, y la motivación por relación, cuando no se elabora una justificación independiente sino se remite a razones contenidas en otra sentencia; asimismo, la motivación insuficiente se presentará principalmente cuando no se expresa la justificación de las premisas, que por tanto no son aceptadas por las partes, no se indican los criterios de inferencia, no se explican los criterios de valoración o no se explica por qué se prefiere una alternativa y no la otra. Finalmente, estaremos ante una motivación contradictoria cuando existe incongruencia entre la motivación y el fallo o cuando la motivación misma es contradictoria. **3.15.** El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC señala que el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha vulnerado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada. **3.16.** De esta manera, al juez supremo no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **Análisis del caso concreto respecto a la causal procesal.** **3.17.** En el caso concreto, respecto a la causal contenida en el literal a), la recurrente sostiene básicamente que la sentencia de vista se ha limitado a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar con sustento técnico y jurídico los argumentos de su empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior. Asimismo, la sentencia de vista contendría una incoherencia narrativa pues sus premisas establecidas a partir de determinadas notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina no se conciben con su conclusión. **3.18.** Con relación a esta argumentación, conviene precisar que es posible identificar un hilo argumentativo seguido por la Sala Superior para estimar la demanda, el cual puede resumirse en los siguientes términos: **Primero**, las bolas de zinc, materia de análisis en el presente proceso, constituyen zinc en bruto de alta pureza (99.995%), presentados en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros; además, se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos, como por ejemplo la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia), productos que no presentan por sí mismos características de fabricación para un fin específico. **Segundo**, la nota explicativa de la partida 79.01 indica que comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, productos que se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etcétera; asimismo, establece que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales o también puede ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etcétera. **Tercero**, de ello, se puede inferir que el zinc en bruto está referido al zinc en formas primarias, obtenidas por fusión y colada, que no ha sido sometidas a un trabajo superior a un desbarbado grosero, solo se ha eliminado el excedente de material (conocido como rebarba) de los bordes, considerando que las formas en bruto de zinc —como son las masas, lingotes, placas, palanquilla (barras) o formas similares, o granalla (granos)— son materias primas que por sus características pueden tener diversas aplicaciones;

además, el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para ser destinado a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etcétera. **Cuarto**, estando acreditado que la mercancía observada consiste en zinc en bruto de alta pureza 99.995%, materia prima sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeo-desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, para obtener productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos como por ejemplo la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia), productos que no presentan por sí mismos características de fabricación para un fin específico, precisando que el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su forma física, pues de zinc electrolítico rectangular solo cambió a forma de bolas de zinc; estando acreditado todo ello, el producto sigue siendo zinc electrolítico o zinc en bruto cuya presentación consiste en lingotes en forma de bola; por tanto, debe excluirse de la partida 79.07. **Quinto**, consecuentemente, las mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc 40 mm” y “bolas de zinc 50 mm” deben ser clasificadas en la subpartida nacional arancelaria 7901.11.00.00 al amparo de la primera y sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, complementadas con las notas explicativas del Sistema Armonizado. **3.19.** En ese sentido, se desprende que, independientemente del mérito o corrección que pueda atribuirse a las consideraciones expresadas por la Sala Superior, lo cierto es que la decisión contenida en la sentencia de vista objeto de análisis está fundada en una argumentación que ha sido construida válidamente por el colegiado superior sobre la base de premisas que, no solo se encuentran expuestas y sustentadas en atención a los hechos acreditados en los autos (premisas fácticas) y el derecho aplicable a la controversia (premisas jurídicas), sino que, además, evidencian una secuencia lógica capaz de arribar a la decisión adoptada. **3.20.** Por tanto, se observa que la Sala de mérito sí explica las razones por las cuales ampara la demanda, dando respuesta a los agravios de la parte recurrente. Entonces, se advierte que los argumentos expresados como fundamento de la sentencia de vista objeto de impugnación han cumplido con el estándar de motivación exigido por las disposiciones legales invocadas, y además la sola discrepancia que mantiene la parte recurrente con lo discernido en la recurrida no puede generar la nulidad de esta última por afectación del debido proceso y la debida motivación. Consecuentemente, la causal contenida en el literal a) deviene **infundada**. **3.21.** Por otro lado, en cuanto a las causales descritas en los literales b) y d), la recurrente alega que la Sala Superior omitió pronunciarse respecto a la vulneración del artículo 149 de la Ley General de Aduanas por parte de la administración aduanera, pues esta se apartó de su propio criterio contenido en la Resolución N° 2131-1998. Asimismo, omitió el análisis y valoración de los informes técnicos emitidos por las dependencias de la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, cuando ni siquiera la SUNAT ha desconocido el mérito probatorio de dichos informes, sino que, por el contrario, da cuenta de ellos e intenta desvirtuar su análisis técnico. **3.22.** En principio, respecto a la supuesta infracción del principio de incongruencia por omisión de pronunciamiento respecto a la alegada vulneración del artículo 149 de la Ley General de Aduanas por parte de la administración aduanera, por cuanto SUNAT se habría apartado de su propio criterio contenido en la Resolución N° 2131-1998, cabe señalar que la sentencia de vista ha dado respuesta a todos los agravios que fueron materia de apelación por parte de la SUNAT, a través de su escrito de fecha 10 de agosto de 2022 (folio 768), que fueron resumidos en el considerando tercero de la sentencia de vista y analizados en sus considerandos posteriores, por lo que, como se ha indicado, independientemente de la corrección de los fundamentos de la Sala de mérito, esta sí ha cumplido con respetar el estándar de motivación. **3.23.** Asimismo, debe precisarse que esta Corte Suprema tiene expuesta en sus decisiones una larga doctrina referida a la naturaleza del derecho a la prueba como uno de carácter complejo, compuesto por el derecho de las partes a ofrecer los medios probatorios que consideren necesarios, a que estos sean admitidos, adecuadamente actuados, a que se asegure la producción o conservación de la prueba a partir de la actuación anticipada de los medios probatorios y a que estos sean valorados de manera adecuada y con la motivación debida, con el fin de darle el mérito probatorio que corresponda en la sentencia; y sobre la posibilidad de cautelar la correcta aplicación de este derecho en el proceso. No obstante, ello nunca ha implicado que este colegiado pueda o pretenda

sustituir la competencia que corresponde únicamente a las instancias de mérito para valorar el causal probatorio existente en los autos y desprender a partir de ello las premisas fácticas sobre las cuales se construirá la decisión del caso. **3.24.** En esta ocasión, al dar lectura a los argumentos expresados por la recurrente, se observa que no hacen referencia a algún tipo de infracción cometida por la Sala Superior con relación a las reglas que rigen la valoración de los medios probatorios, sino que en el fondo se dirigen a cuestionar el resultado de esta valoración, afirmando que el colegiado superior a desconocido el mérito probatorio de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, limitándose a dar cuenta de ellos. Es decir, en realidad la recurrente no demuestra la existencia de vicios en la labor de valoración probatoria, sino que, por el contrario, se opone al razonamiento adoptado por la Sala Superior en función de los resultados de dicha valoración, por considerar este criterio desacertado o impropio. **3.25.** Empero, como ya se ha explicado, la posibilidad de denunciar válidamente, como sustento del recurso de casación, infracciones al derecho a la prueba exige que estas denuncias se encuentren referidas con precisión a la vulneración de los principios y reglas que rigen la actividad probatoria, y no que sean empleadas como medio para oponerse al sentido de las conclusiones fácticas determinadas como resultado de esta actividad, por considerarlas inapropiadas, inexactas o, por cualquier razón, debatibles. Por tanto, se advierte del considerando octavo que el colegiado superior sí ha valorado los referidos informes, habiendo determinado con base en ellos que el producto es zinc de alta pureza (99.995%), presentado en forma de bolas, cuya materia prima fue sometida a un proceso de fundición-fusión, moldeado desmoldeo (lingoteo) y desbarbado grosero, sin tener trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros; además, que se trata de productos primarios que pueden ser utilizados para diversos propósitos, como por ejemplo la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia), y que no presentan por sí mismos características de fabricación para un fin específico. **3.26.** Aunado a ello, cabe resaltar que la operación de determinación de los hechos debatidos en el proceso resulta claramente ajena a los fines previstos en la norma procesal para el recurso de casación y, por tanto, se mantiene fuera de las competencias de esta Sala Suprema; razón por la cual es evidente que lo alegado por la recurrente no se dirige a demostrar una infracción en la correcta aplicación del derecho objetivo, sino a buscar una revaloración de los asuntos de hechos involucrados en el conflicto. Por lo tanto, no es posible una nueva valoración de tal situación fáctica, por la sola disconformidad que mantiene la parte impugnante con lo discernido en la recurrida. En tal sentido, las causales contenidas en los literales **b)** y **d)** también deben ser declaradas infundadas. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza sustantiva. CUARTO: Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica. 4.1.** A efectos de dar respuesta a las causales antes descritas, tenemos que el artículo 55 de la Constitución Política del Perú dispone lo siguiente: Artículo 55.- Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. **4.2.** Por su parte, los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina señalan lo siguiente: *Artículo 3.- Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior. Cuando su texto así lo disponga, las Decisiones requerirán de incorporación al derecho interno, mediante acto expreso en el cual se indicará la fecha de su entrada en vigor en cada País Miembro. Artículo 4.- Los Países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina.* Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación. [Énfasis agregado] **4.3.** En mérito a las mencionadas normas, se establece el principio de preeminencia del derecho comunitario andino, lo que obliga a los países miembros a adoptar las medidas que aseguren el cumplimiento del referido ordenamiento jurídico frente a otras normas que sean contrarias a este. Vale decir, las normas comunitarias tienen preponderancia frente a otras normas que se les opongan. Asimismo, se resalta que tanto las decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General deben ser aplicables recién a partir de la fecha de su publicación en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*. **4.4.** A su vez, el

artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial señala lo siguiente: Artículo 1.- La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. No existe ni puede instituirse jurisdicción alguna independiente del Poder Judicial, con excepción de la arbitral y la militar. **4.5.** Por su parte, el principio de seguridad jurídica ha sido definido por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 01601-2012-PA/TC (fundamentos 24 y 25) en los siguientes términos: *El principio de la seguridad jurídica, ha dicho este Colegiado, es un principio que puede derivarse de diversas disposiciones constitucionales (tales como el artículo 2°, inciso 2°, párrafos a y d; artículo 139° inciso 3 de la Constitución), siendo definida como la garantía que informa a todo el ordenamiento jurídico y consolida la interdicción de la arbitrariedad, pues permite afirmar la predecibilidad de las conductas (en especial, las de los poderes públicos) frente a los supuestos previamente determinados por el Derecho. En ese sentido, el principio in comento no sólo supone la absoluta pasividad de los poderes públicos en tanto no se presenten los supuestos legales que les permitan incidir en la realidad jurídica de los ciudadanos, sino que exige de ellos la inmediata intervención ante las ilegales perturbaciones de las situaciones jurídicas, mediante la “predecible” reacción, sea para garantizar la permanencia del statu quo, porque así el Derecho lo tenía preestablecido, o, en su caso, para dar lugar a las debidas modificaciones, si tal fue el sentido de la previsión legal [STC N° 0016-2002-AI/TC, fundamento 3].* **25.** En ese sentido, queda claro para este Tribunal que el principio de seguridad jurídica se ve afectado allí donde, en un mismo ordenamiento jurídico, subsisten de dos o más interpretaciones dispares en torno a la constitucionalidad de una misma norma, situación ésta en la cual la predictibilidad y la certeza de los pronunciamientos jurisdiccionales se verían seriamente trastocadas, siendo no menos evidente la afectación del derecho a la igualdad en la aplicación de la ley. [Énfasis agregado] **Análisis de la causal c) 4.6.** En cuanto a este extremo, la recurrente señala que la Sala Superior debió iniciar el procedimiento de interpretación prejudicial, porque en el considerando cuarto de la sentencia de vista reconoció que el Arancel de Aduana 2017, aplicable al caso de autos, se basó en la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina - Nandina. La Nandina, a su vez, fue aprobada mediante la Decisión 812 por la Comisión de la Comunidad Andina. **4.7.** Con relación a estas alegaciones, de los artículos 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, concordado con el artículo 123 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - Decisión 500, se extrae que es deber del juez nacional que emita una sentencia en única o última instancia (no susceptible de impugnación), solicitar la correspondiente interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina cuando fuera a aplicarse o se controvierta alguna norma que conforme el ordenamiento comunitario. En tal contexto, mediante Oficio N° 14721-2023-5°SDCYST/CS, de fecha 11 de agosto de 2023, esta Sala Suprema dispuso la remisión de copias escaneadas de los actuados pertinentes al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, a efectos de que este emita una interpretación prejudicial, en virtud de lo ordenado en la resolución de fecha 10 de agosto de 2023. Con la resolución de fecha 20 de diciembre de 2023, se dispuso prescindir de aquella y desistirse de la solicitud efectuada mediante Oficio N° 14721-2023-5°SDCYST/CS, al considerar que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina había interpretado en otras ocasiones las normas que son materia de consulta de la presente causa judicial, como así se desprende del texto de las interpretaciones prejudiciales 02-IP-2023 y 201-IP-2023, referidas al mismo tema de controversia que en la presente causa; ello fue aceptado por el mencionado tribunal con el Oficio N° 92-S-TJCA-2024, de fecha 14 de febrero de 2024, por el que comunica el auto de archivo emitido el día 08 de febrero de 2024, en el Proceso 191-IP-2023, indicando que las normas a interpretar ya habían sido objeto de pronunciamiento por parte de aquel con criterio uniforme y estable. En ese orden de ideas, la causal analizada en este extremo también deviene infundada. **QUINTO: Infracción normativa por inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Estado, que recoge el principio de igualdad ante la ley, e interpretación errónea del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS. 5.1.** El numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú dispone lo siguiente: *Artículo 2.- Toda persona tiene derecho: 2. A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole.* **5.2.** Por su parte, el artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley

Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, establece que: Artículo 22.- Las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano"; de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales. Estos principios deben ser invocados por los Magistrados de todas las instancias judiciales, cualquiera que sea su especialidad, como precedente de obligatorio cumplimiento. En caso que por excepción decidan apartarse de dicho criterio, están obligados a motivar adecuadamente su resolución dejando constancia del precedente obligatorio que desestiman y de los fundamentos que invocan. Los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la República pueden excepcionalmente apartarse en sus resoluciones jurisdiccionales, de su propio criterio jurisprudencial, motivando debidamente su resolución, lo que debe hacer conocer mediante nuevas publicaciones, también en el Diario Oficial "El Peruano", en cuyo caso debe hacer mención expresa del precedente que deja de ser obligatorio por el nuevo y de los fundamentos que invocan. **Análisis de la causal e).** 5.3. En el presente caso, para sustentar esta causal, la recurrente indica que la Sala Superior emitió fallos contradictorios: uno en el cual las mercancías debían ser clasificadas en la partida 7907.00.90.00, y otro que concluye que las mercancías debían ser calificadas en la partida 7901.11.00.00, sin motivación y sin justificación alguna de su apartamiento. El apartamiento de la Sala Superior se realiza por la interpretación equivocada que el colegiado realiza del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, manifestando de forma equivocada que el pronunciamiento anterior realizado por la misma Sala no la vincula ni la obliga y que su apartamiento no vulnera el principio de seguridad y predictibilidad jurídica. 5.4. Sobre ello, el colegiado superior ha indicado que mediante resolución quince del 10 de enero de 2023, tramitada bajo el Expediente N° 5826-2021, ha cambiado el criterio vertido en la sentencia vista contenida en la resolución número diecinueve, del 16 de junio de 2022, emitida en el Expediente N° 72-2020 por la Séptima Sala Superior; por lo tanto, no se aprecia la emisión de fallos contradictorios, sino que a partir del 10 de enero de 2023 el citado colegiado decidió modificar su criterio por las razones expuestas en la resolución materia de casación. Esto no vulnera el citado artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial ni el derecho a la igualdad ante la ley contenido en el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Estado, toda vez que los jueces sí se encuentran facultados para modificar su criterio exponiendo las razones que los llevan a ello, como ha ocurrido en el presente caso. Además, se advierte que en el fondo nuevamente la recurrente cuestiona lo decidido por discrepar con el razonamiento asumido por la instancia de mérito y no porque en efecto se hayan vulnerado las normas que alega, máxime si el citado artículo 22 hace alusión a criterios jurisprudenciales que en el presente caso no han existido. Por lo tanto, esta causal también debe ser declarada **infundada**. **SEXTO: Infracción normativa por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901; por inaplicación del principio de progresividad; por interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 79; y por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, consecuentemente, del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General. 6.1.** A efectos de dar respuesta a las causales antes indicadas, resulta pertinente citar las partidas 79.01 y 79.07 del Arancel de Aduanas de 2017, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, las que indican lo siguiente:

Partida

79.01

7901.11.00.00 – Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00 – Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00 – Aleaciones de cinc

[...]

79.07

7907.00.10.00 – Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00 – Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00 – Los demás.

CINC EN BRUTO

– Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso

– Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.

– Aleaciones de cinc

LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC

– Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

– Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

– Los demás.

6.2. A su vez, las notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina señalan esto: **SECCIÓN XV. METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE ESTOS METALES. CONSIDERACIONES GENERALES.** Esta Sección se refiere a los metales comunes (incluso químicamente puros) y a las manufacturas de estos metales, a reserva principalmente de las exclusiones enumeradas al final de esta Nota Explicativa. Comprende también los metales en estado nativo separados de la ganga y las matas de cobre, de níquel o de cobalto. Los minerales, incluidos los metales en estado nativo recubiertos con la ganga, se clasifican en las partidas 26.01 a 26.17. De acuerdo con la Nota 3 de esta Sección en la Nomenclatura se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño, volframio (tungsteno), molibdeno, tántalo, magnesio, cobalto, bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtio), indio, niobio (colombio), renio y talio. Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapa, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83, Capítulos que tienen carácter limitativo. **CAPÍTULO 72. FUNDICIÓN, HIERRO Y ACERO C)** Transformaciones posteriores y acabado Los productos obtenidos pueden ser acabados o transformados en manufacturas como consecuencia de operaciones tales como: 1) Operaciones mecánicas (torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc.); hay que destacar que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. **CAPÍTULO 79. ZINC Y SUS MANUFACTURAS** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. **79.01 ZINC EN BRUTO.** – Zinc sin alear: 7901.11 – Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso. 7901.12 – Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso. 7901.20 – Aleaciones de zinc. Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). **79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE ZINC.** Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o, finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: 1) Los depósitos, cubas y recipientes similares, de cualquier capacidad, sin dispositivos mecánicos o térmicos. 2) Los envases tubulares rígidos utilizados, en particular, para envasado de productos farmacéuticos (comprimidos, etc.). 3) Las telas metálicas, redes y rejillas y las chapas y tiras, extendidas (desplegadas). 4) Las puntas, clavos, grapas, alcayatas y demás artículos de los tipos descritos en las Notas Explicativas de las partidas 73.17 y 73.18. 5) Los artículos de uso doméstico, de higiene o de tocador, tales como: cubos, tinajas, barreños, fregaderos, bañeras, duchas, regaderas, tablas para lavar o cántaras. Hay que observar, sin embargo, que estos artículos suelen fabricarse de hierro o acero, zincados, y en este caso se clasifican en las partidas 73.23 o 73.24. 6) Las etiquetas (para plantaciones, arbustos, etc.) que no lleven letras ni cifras o dibujos o que tengan solamente indicaciones de carácter accesorio en relación con las que se añadirán después. Las etiquetas que tengan todos los datos esenciales se clasifican en la partida 83.10. 7) Las planchas de estarcir o planchas caladas para marcar envases, etc. 8) Los ganchos para pizarras y cualquier otra manufactura de los tipos mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.25 y 73.26. 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08). 10) Los ánodos de protección catódica utilizados para la protección contra la corrosión de oleoductos, gasoductos, depósitos, barcos-cisterna, etc. 11) Canales, caballetes para tejados, claraboyas, marcos de puertas o de ventanas, balastradas, pasamanos, estructuras de invernaderos y demás manufacturas con forma para los edificios, de los tipos mencionados en la Nota Explicativa de la partida 73.08. 12) Tubos y tubería definidos en la Nota 1 e) de este Capítulo y tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes, codos, manguitos), de zinc distintos de los accesorios con tapa, válvulas, etc. (Partida 84.81), y de los tubos y accesorios de

tubería identificables como partes para maquinaria (Sección XVI). Estos artículos son análogos a los artículos de hierro o acero mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.04 a 73.07. [Énfasis agregado] **6.3.** Por otro lado, a efectos de clasificar correctamente los ánodos empleados en galvanoplastia, cabe citar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08: A. - **ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas.** Para clasificarlos en esta partida, **estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habersele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despoliarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional **se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio** (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar:** a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). **b) Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). [Énfasis agregado] **6.4.** Como se aprecia, la nota explicativa citada hace referencia a la nota explicativa de la partida 75.02, la cual estipula lo siguiente:

75.02 NÍQUEL EN BRUTO.

7502.10 – Níquel sin alear.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el níquelado o para la producción de polvo de níquel. El níquel sin refinar se cuele normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. **No hay que confundirlos con los ánodos de níquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08.** Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de la soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para níquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para níquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en

esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. **Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para níquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos.** Esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04) [Énfasis agregado] **6.5.** Ahora bien, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. La clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, aprobadas mediante Decreto Supremo N° 238-2011-EF, que establecen lo siguiente: **1.** Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: **2. a)** Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. **b)** Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. **3.** Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: **a)** La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; **b)** los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasificarán según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; **c)** Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. **4.** Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. **5.** Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: **a)** Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; **b)** Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. **6.** La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición

en contrario. 6.6. Aunado a ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso N° 02-IP-2023, señala que: 1.13. [...] En las interpretaciones prejudiciales recaídas en los procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, se indicó lo siguiente: este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales identifica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. 6.7. En cuanto al principio de progresividad, la Organización Mundial de Comercio define la progresividad arancelaria de la siguiente forma: *Se llama así a la imposición de derechos de aduana más elevados para los productos semimanufacturados que para las materias primas y todavía más altos para los productos terminados. Con este sistema se protege a las industrias nacionales de transformación y se dificulta el desarrollo de la industria transformadora de los países productores de materias primas.*³⁹ En tal sentido, en mérito a dicho principio, el arancel aumenta a medida que se incrementa el nivel de procesamiento del producto. La progresividad viene a ser un componente disuasivo de la importación de formas más procesadas del producto y a su vez ofrece a los productores nacionales niveles óptimos de protección efectiva. 6.8. Por su parte, el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, dispone que: Artículo 149.- Resoluciones de clasificación arancelaria Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercancías que cuenten con resolución de clasificación efectuada por la Administración Aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, realizados en virtud a la Resolución modificada. En ese sentido, las modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales por la aplicación de la resolución de clasificación arancelaria modificada ni dará derecho a devolución alguna. 6.9. Finalmente, respecto al principio de legalidad, éste se encuentra contenido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual establece lo siguiente: **Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo.** 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1. Principio de legalidad.- Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 6.10. Por el principio de legalidad, las autoridades administrativas deben expedir sus decisiones de forma compatible con el sentido del ordenamiento legal, sin desconocer, interferir o infringir las disposiciones expresas. El Tribunal Constitucional, en la sentencia recaída en el Expediente N° 04198-2011-PA/TC, se ha referido al principio de legalidad de la siguiente manera: [...] la Administración Pública, al igual que todos los poderes del Estado y los órganos constitucionales, se encuentran sometida, en primer lugar, a la Constitución de manera directa y, en segundo lugar, al principio de legalidad, de conformidad con el artículo 51 de la Constitución. Por tanto, la legitimidad de los actos administrativos no viene determinada por el respeto a la ley sino, antes bien, por su vinculación a la Constitución, la que se aprecia en el artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual, si bien formalmente ha sido denominado por la propia Ley como «principio de legalidad», en el fondo no es otra cosa que la concretización de la supremacía jurídica de la Constitución, al prever que “[l]as autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho [...]”. [Énfasis agregado] 6.11. En ese sentido, la administración pública no puede emitir decisiones en contra del ordenamiento legal; por el contrario, todas sus decisiones y actuaciones se deben sujetar estrictamente, en primer lugar, a la Constitución de manera directa, y, en segundo lugar, a la ley y a las disposiciones infralegales. La legitimidad de los actos administrativos viene determinada por el respeto a la Constitución y, por ende, a todo el ordenamiento legal. **Análisis de las causales contenidas en los literales f), g), h) e i).** 6.12. Respecto a estas causales, la recurrente señala

básicamente que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta regla general, pues, al momento de determinar la clasificación arancelaria, ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y, si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a la partida. Asimismo, según la recurrente, se inaplica el principio de progresividad en mérito al cual sí es válido verificar si los productos materia de clasificación cumplan con las características establecidas en alguna de las partidas específicas anteriores (7901, 7902, 7903, 7904, 7905, 7906) a la partida residual (7907) del capítulo 79, y solo si la respuesta era negativa correspondía clasificarlos en esta partida residual. Aunado a ello, con relación al capítulo 79, se advierte que incluye también los procesos de fusión, fundición y colada, que para la Sala Superior son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura; además, el colegiado superior validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos, en función del nuevo criterio publicado con posterioridad a la declaración de estos; admitió también la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, extremo que omitió analizar en su pronunciamiento y, por tanto, la vulneración del principio de legalidad, que debe regir la actuación administrativa. De esta manera, acogió la postura de la SUNAT y, por tanto, incurrió en las mismas infracciones normativas por inaplicación de la citada norma y del principio de legalidad. 6.13. Sobre ello, en principio, tenemos que —como lo han determinado las instancias de mérito— la controversia de la presente causa consiste en determinar si al producto “bolas de zinc” le corresponde la clasificación en la subpartida nacional 7901.11.00.00 o en la 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. 6.14. Al respecto, se advierte que, mediante las Declaraciones Aduaneras de Mercancías de números 118-2017-41-036113 y 118-2017-41-036114 y 118-2017-41-036122, numeradas el 18 de abril de 2018 (folios 253, 246 y 242, respectivamente), la administrada solicitó la exportación de “bolas de zinc 40 mm” y “ánodos de zinc para galvanoplastia”, clasificándolas en la subpartida nacional 7907.00.90.00. Sin embargo, mediante la Notificación N° 452742 (folio 292), se rechazó la Solicitud de Restitución N° 118-2018-004856, al considerar que: *La DAM de exportación 118-2017-41-118814 serie 1 hace referencia a la SPN 7907.00.90.00, existe la RJD 000 313300/2018-000262 de fecha 26.04.2018, que modifica el único considerando y artículo primero de la RIN N° 0002131 del 10.12.1998, clasificando al producto “BOLAS DE ZINC” en la SPN 7901.12.00.00.* 6.15. Asimismo, mediante escrito del 16 de agosto de 2018 (folios 294), la administrada presentó recurso de reclamación contra la citada notificación. Anexó para tal efecto el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, y el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería. 6.16. En ese marco, se emitió la Resolución de División N° 118-3D7100/2019-000691, del 29 de abril de 2019 (folio 225), que declaró infundado el recurso de reclamación presentado por la empresa codemandada. Esta resolución fue impugnada con el escrito del 11 de noviembre de 2019 (folio 496). Finalmente, por Resolución N° 04039-A-2021, del 10 de mayo de 2021 (folio 450), el Tribunal Fiscal revoca la resolución impugnada. 6.17. Estando a lo antes expuesto, se aprecia que, a efectos de clasificar los productos denominados “bolas de zinc de 40 mm” y “bolas de zinc de 50 mm” corresponde analizar qué partida los describe de forma más específica, teniendo en cuenta para ello las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina. Así, tenemos que la nota explicativa de la partida 79.01 hace alusión al zinc en bruto, con un contenido de zinc superior o igual a 99.99% en peso o inferior al 99.99% en peso, y a las aleaciones de zinc, con sus diferentes grados de pureza, que pueden estar en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o granalla, esto es, no incluye como tal producto al zinc en forma de “bolas”. 6.18. Por su parte, conforme a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que los productos bolas y medias bolas de zinc se clasifiquen en dicha partida, tienen que cumplir los siguientes requisitos: i) tienen que ser una manufactura de zinc y ii) tienen que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. Asimismo, también se debe tener en cuenta lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se

trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarles los ganchos. **6.19.** Así las cosas, en el presente caso, se advierte que los lingotes de zinc electrolítico fueron sometidos a un estudio merceológico, en donde se concluyó que tales mercancías habrían pasado por un proceso de manufactura para poder obtener el producto final, que son las “bolas de zinc de 40 mm y 50 mm”. Dentro de las etapas del proceso de producción, se advierte la fusión, la escoria y el moldeo, con los cuales se transforma la materia prima en el producto final. Consecuentemente, se tiene que las bolas de zinc pasan por un proceso productivo en el cual se presentan como “ánodos de zinc”, que se utilizan en la galvanoplastia; es decir, se trata de una manufactura de zinc.

6.20. Por lo tanto, las mercancías del presente caso son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc (no zinc en bruto), pues, conforme a lo señalado en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, aun cuando los componentes del lingote zinc-electrolítico y la bola de zinc sean similares, se ha producido un proceso de manufactura que ha conducido a evidenciar una diferencia entre la microestructura del lingote de zinc con granos columnares grandes y las microestructuras de los ánodos de zinc con granos columnares de menor tamaño o más finos. Cabe precisar que, si bien tal informe no realiza una clasificación arancelaria del producto, su contenido resulta útil para poder establecerla. **6.21.** De ello se aprecia que los productos denominados bolas de zinc constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia. Si bien no están provistos de ganchos para colgarlos en el baño, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos, de la lectura de la nota explicativa de la partida 75.08 se puede apreciar que, aunque los ánodos en forma de semiesferas o bolas deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos ganchos, ello admite excepciones, una de las cuales se configura cuando el ánodo es empleado en una cesta de titanio; por ello, podemos concluir que los ganchos no representan un requisito determinante para que los ánodos sean considerados como tales. Entonces, el que los ánodos de zinc no cuenten con ganchos para colgarlos en el baño, o con roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos, no significa que dejen de serlo, sobre todo si atendemos a su pequeño diámetro: 40 mm y 50 mm respectivamente. **6.22.** En esa línea, del citado Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, se desprende que las bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia no necesariamente requieren de ganchos u orificios para colgarlos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en cestas porta ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero este es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). Específicamente, en el caso de ánodos de bola, indica que “este tipo de ánodos se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio”. **6.23.** De la misma forma, el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc para galvanoplastia, en forma de bola, no deben necesariamente tener ganchos para denominarlos como tales. En el informe, se señala que: *Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible, para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se pasive. [...] Lo indicado arriba hace las piezas de los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usadas deberán colocarse en cestos de titanio para ser usadas.* **6.24.** En tal sentido, al zinc que es sometido a un procedimiento de manufactura y se transforma en el producto denominado “bolas de zinc”, para ser convertido en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, no le corresponde la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino la partida 79.07, en la medida que dicho mineral ha sufrido un grado importante de intervención, lo cual ha sido acreditado mediante los informes técnicos respectivos, conforme se desprende de autos. Siendo, además, que no es una condición necesaria que el denominado producto tenga ganchos a fin de que sea considerado ánodo, ya que, como se ha indicado en los considerandos precedentes, la nota explicativa vinculada a la referida partida también admite la presencia de taladros o roscados, en los que se insertarían los ganchos, y de canastillas de titanio para los procesos industriales o químicos para los que son destinados los referidos ánodos. **6.25.** Cabe resaltar que, si bien la nota explicativa de la partida 75.08 excluye a las bolas en bruto, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o a su conversión en ánodos para niquelar, tal supuesto no se ajusta al caso de autos, toda vez que se ha

determinado que el producto denominado “bolas de zinc de 40 mm y 50 mm” no es zinc en bruto sino una manufactura de zinc, al haber pasado dicho elemento por un significativo grado de intervención. **6.26.** Por su parte, en cuanto a la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, del 20 de junio de 2022, se debe tener en cuenta que, si bien es cierto actualmente se encuentra vigente y en ella se concluyó clasificar a la mercancía denominada comercialmente “bolas de zinc de 50 mm” en la subpartida 7901.11.00; sin embargo, mediante la Resolución 2292, del quince de septiembre de dos mil veintidós, se resolvió “Declarar que la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina no tiene carácter retroactivo, sus efectos se producen desde su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena”; es decir, su contenido no es óbice para arribar a la conclusión señalada líneas arriba, en virtud de que los hechos son anteriores a la fecha de entrada en vigencia de la citada Resolución 2272. **6.27.** En dicho contexto, respecto a las causales contenidas en los literales f), g) y h), se debe precisar que la Sala Superior ha desconocido que la partida 7901 referida al “zinc en bruto” del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye, como tal producto, al zinc en forma de “bolas”. Asimismo, el colegiado de mérito considera erróneamente que los procesos de fusión, fundición y colada son irrelevantes para la clasificación arancelaria, toda vez que ellos evidencian que en el presente caso sí ha existido un proceso de manufactura importante que nos lleva a establecer que el producto de la empresa codemandada no se trata de simple zinc en bruto al que se le ha cambiado la forma. Aunado a ello, en efecto, al no encajar la mercancía en ninguna de las partidas específicas, correspondía clasificarla en la partida residual. **6.28.** En cuanto a la causal descrita en el literal i), es preciso indicar que la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, determinó clasificar el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. [Énfasis agregado]*

La citada resolución estuvo vigente hasta el momento en que se numeró las Declaraciones Aduaneras de Mercancías de números 118-2017-41-036113 y 118-2017-41-036114 y 118-2017-41-036122 (18 de abril de 2018), por lo que les es aplicable; pero también es importante resaltar que el criterio de clasificación de la referida resolución de Intendencia Nacional era que esa clasificación de las bolas de zinc en la subpartida nacional 7907.00.90.00 correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención que no corresponde al simple zinc en bruto convertido en esfera; incluso se trata de bolas de similar medida (2.1 pulgadas) y composición (99.9% de zinc) a las analizadas en el presente caso. Además, este criterio recién fue modificado con la Resolución de División N° 000 313300/2018-000262, del 26 de abril de 2018, publicada el 11 de junio de 2018, es decir, con posterioridad a la numeración de las referidas declaraciones aduanera de mercancías. **6.29.** En consecuencia, no existe justificación válida para que la Sala Superior revoque la decisión del Juez de primera instancia, que declaró infundada la demanda. Siendo ello así, corresponde a esta Suprema Sala actuar de conformidad con lo previsto en el primer párrafo del artículo 397 del Código Procesal Civil, resolviendo la causa en sede de instancia, a efectos de confirmar la sentencia apelada y declarar infundada la demanda. **Actuación en sede de instancia. SÉTIMO:** En tal contexto, considerando la base fáctica

determinada, se debe casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, confirmar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 397 del Código Procesal Civil, **SE RESUELVE:** 1. **DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, mediante escrito del 24 de marzo de 2023 (folio 1135); en consecuencia, **CASAR** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número diecinueve, del 11 de enero de 2023 (folios 1046); y, **actuando en sede de instancia, CONFIRMAR** la sentencia apelada, del 25 de julio de 2022 (folios 745), que **declaró infundada** la demanda. 2. **DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en el proceso seguido por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria** contra el **Tribunal Fiscal y Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima**, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente, la señora Jueza Suprema **Delgado Aybar. S.S. PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR, DIAZ VALLEJOS.** La Secretaría de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por los señores Jueces Supremos **Pereira Alagón y Díaz Vallejos** fue dejado oportunamente en Relatoría, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

- 1 En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.
- 2 Foja doscientos treinta y uno del cuaderno de casación.
- 3 HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
- 4 MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- 5 Constitución Política del Perú.
Artículo 139. Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.
[...]
- 6 Código Procesal Civil.
Artículo 122. Las resoluciones contienen:
[...]
3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.
- 7 Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.
- 8 Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.
- 9 Constitución Política del Perú.
Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustenta.
- 10 Artículo 197. Valoración de la prueba Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.
- 11 Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.
- 12 El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial *El Peruano*, ha puntualizado que:
[...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.

- 13 Sentencia del Tribunal Constitucional N° 7022-2006-PA/TC, del diecinueve de junio de dos mil siete, fundamentos 9 y 10.
- 14 ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2011). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires, Marcial Pons; pp. 157-158.
- GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp.189-190.
- 15 IGARTUA SALAVERRIA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.
- 16 TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.
- 17 Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido).
- MARTÍNEZ, David (2007). *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.
- 18 Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS.
Artículo 29. Actividad probatoria.
En el proceso contencioso administrativo, la actividad probatoria se restringe a las actuaciones recogidas en el procedimiento administrativo, salvo que se produzcan nuevos hechos o que se trate de hechos que hayan sido conocidos con posterioridad al inicio del proceso. En cualquiera de estos supuestos, podrá acompañarse los respectivos medios probatorios.
- 19 TARUFFO, Michelle (2013). Verdad, prueba y motivación en la decisión sobre los hechos. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; p. 101.
- 20 GASCÓN ABELLÁN, Marina (s.f.). "La prueba judicial: valoración racional y motivación". <https://cmappublic2.ihmc.us/rid=1MYBL04CF-7G0W1S-47L8/Prueba%20Gascon.pdf>.
- 21 Código Procesal Civil.
Título preliminar
Artículo VII.- El juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no podrá ir más allá del peticitorio ni fundar su decisión en hechos diversos a los alegados por las partes.
- 22 CAIRAMPOMA ARROYO, Alberto (2014). "La regulación de los precedentes administrativos en el ordenamiento jurídico peruano". En Revista Derecho PUCP, N° 73; p. 499.
- 23 Fundamento 39 de la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0048-2004-AI/TC, del uno de abril de dos mil cinco.
- 24 Fundamentos 123-124 de la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0004-2006-PI/TC, del veintinueve de marzo de dos mil seis.
- 25 Interpretación prejudicial vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, citada en el presente caso toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto de la norma objeto de interpretación.
- 26 COSIO JARA, Fernando (2014). Tratado de derecho aduanero. Lima, Jurista Editores; p. 392.
- 27 Esta fue posteriormente sustituida por la Decisión 885, que entró en vigor el primero de enero de dos mil veintidós y cuya finalidad fue incorporar la VII Enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas.
- 28 Interpretación prejudicial, emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, recaída en el Proceso 02-IP-2023.
- 29 En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico -EJE, salvo indicación distinta.
- 30 Constitución 1993
Artículo 141 Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.
- 31 Código Procesal Civil.
Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.
- 32 Sobre el punto, además refiere Taruffo
Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones)"
Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que no signifique que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva
- 33 En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.
- 34 HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

- ³⁵ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- ³⁶ ATIENZA, Manuel (2006). Las razones del derecho. Derecho y argumentación. Lima, Palestra Editores; p. 61.
- ³⁷ MORESO, Juan José y VILAJOSANA, Josep María (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184
- ³⁸ IGARTUA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima, Palestra-Temis; p. 2.
- ³⁹ ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO (s.f.). "Progresividad arancelaria". https://www.wto.org/spanish/thetwto_s/glossary_s/tariff_escalation_s.htm#:~:text=Se%20llama%20as%C3%AD%20a%20la,altos%20para%20los%20productos%20terminados.

C-2537670-72

CASACIÓN N° 29663-2025 JUNÍN

Lima, once de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS; el expediente judicial y el cuaderno de casación: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema los recursos de casación interpuestos por la parte demandante, **Juana Imelda Arana Cordero**, mediante escrito de fecha veintitrés de octubre de dos mil veinticuatro (foja doscientos tres del expediente principal¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veintiuno, del treinta de septiembre de dos mil veinticuatro (foja ciento noventa y tres) emitida por la Sala Civil Permanente de Huancayo de la Corte Superior de Justicia de Junín, que **revocó** la sentencia de primera instancia contenida en la resolución número quince, del ocho de enero de dos mil veinticuatro (foja ciento cincuenta y ocho) que declaró fundada la demanda, **reformándola** declaró **infundada** la demanda. **CONSIDERANDOS: PRIMERO.** El derecho a los medios impugnatorios constituye un derecho fundamental de configuración legal que posibilita que lo resuelto por un órgano jurisdiccional pueda ser revisado por un órgano jurisdiccional superior, y su ejercicio está supeditado al cumplimiento de los presupuestos y requisitos que el legislador haya establecido para cada clase de medio impugnatorio. En ese sentido, se debe proceder a verificar si el recurso de casación interpuesto cumple con los requisitos de admisión y se encuentra dentro de los supuestos de procedencia que establecen los artículos 391 y 386 del Código Procesal Civil, así como, establecer que no se encuentra incurso en alguna de las causales de improcedencia previstas en el artículo 393 del mismo Código, textos modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, aplicables al caso de autos por razón de temporalidad². **Fines del recurso de casación. SEGUNDO.** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Por esta razón, nuestro legislador ha establecido en el artículo 384 del Código Procesal Civil, que sus fines se encuentran limitados **i)** a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y **ii)** a la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Requisitos de admisibilidad. TERCERO.** En cuanto a los **requisitos de admisibilidad**, el artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, señala lo siguiente: **1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. [...] Requisitos de procedencia. CUARTO.** Respecto a los requisitos de procedencia, los artículos 386 y 393 del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, establecen lo siguiente: **Artículo 386. Procedencia. 1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso. 2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. El pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia, y c. El pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. Artículo 393. Improcedencia. 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no**

impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o, b. Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. 3. La improcedencia del recurso puede afectar a todas las causales invocadas o referirse solamente a alguna de estas. 4. La resolución que se pronuncia sobre la procedencia del recurso de casación se expide dentro del plazo de veinte días, con el voto conforme de tres jueces supremos. QUINTO. De la revisión de los requisitos de procedibilidad, se advierte que el recurso impugna una resolución expedida por una Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso, además, este no tiene un sentido anulatorio, respecto a la decisión, por ende, se cumple con los requisitos señalados en los numerales 1 y 2 (literal c) del artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. Asimismo, sobre los requisitos de admisibilidad contenidos en el inciso 2 del modificado artículo 391 del Código Procesal Civil, se ha interpuesto ante la Sala que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificado; con relación al arancel judicial por interposición del recurso de casación, el recurrente cumple con adjuntar el arancel correspondiente por dicho concepto. Por tanto, se cumple con los requisitos precisados en este inciso de la referida norma. **SEXTO.** El recurso de casación presentado por la demandante, **Juana Imelda Arana Cordero**, se sustenta en las siguientes causales: **a) Infracción normativa del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, del artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, del artículo VII del título preliminar del Código Procesal Civil, y, de los artículos 50 (inciso 6) y 122 (inciso 3) del Código Procesal Civil.** Señala que mediante sentencia de vista objeto de impugnación revoca la sentencia de primera instancia declarándose infundada la demanda, con lo que considera la recurrente que, el contenido de la sentencia de vista no existe en ningún extremo alguna mención expresa de la ley, toda vez que únicamente se sustenta en un pleno jurisdiccional nacional supuestamente vinculante, como es el de Arequipa de fecha 28 y 29 de abril del 2022, careciendo de motivación y sustento de derecho. **b) Infracción normativa del inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, Infracción del artículo 122 (inciso 3), 189 y 197 del Código Procesal Civil y artículo 912 del Código Civil; e inaplicación de los artículos 1135 y 2022 del Código Civil y los principios de prioridad e impenetrabilidad registrales previstos en los artículos 2016, 2017 del Código Civil.** Señala que la sentencia de vista, no cuestionó la buena fe de las partes demandante y demandada, pese a que la sentencia de primera instancia sí lo hizo, la Sala Civil resuelve indebidamente con falta de aplicación de una norma de derecho sustantivo, en aplicación de un pleno jurisdiccional, sin mencionar el artículo 912 del Código Civil, y aduce que la demandada tiene mejor derecho por haber adquirido antes el inmueble aun no lo registró y por tener la posesión del inmueble. Sin embargo, dicha afirmación, lo hace sin haber actuado o referido medio probatorio que acredite que es poseedora del inmueble, máxime si se requiere ser tener una posesión consolidada, y no inmediata. La parte demandante amparados en el principio de buena fe registral y publicidad (conforme al contenido de la ficha registral 17164-PR de la P.E. 11078480 y conforme a la verificación *in situ*) adquirió a título oneroso el inmueble en cuestión, de su anterior y única propietaria, la señora Esther Hermelinda Castaneda Zuniga, mediante escritura pública de compra venta de fecha dos de octubre de dos mil diecisiete e inmediatamente el título de dominio fecha cinco de octubre dos mil diecisiete en el asiento C00001 de la P.E. N° 11078480 de la oficina registral de Huancayo. Por lo que resulta indubitable que ante los registros públicos lo propietarios son la actora y su cónyuge (Juana Imelda Arana Cordero y Francisco Puente Jauregui, este último actualmente representado por su sucesión procesal), lo que se corrobora con el pago de alcabala e impuestos prediales que obran en la demanda. Por otro lado, respecto a la demandada, esta alega haber adquirido conjuntamente con su cónyuge una fracción de 300 m² de los señores Hipólito Rojas Cárdenas y Dionicia Camasca Yaranga, mediante Escritura Pública de compraventa de fecha dos de abril de dos mil nueve, ante la Notaría de Chilca, Mercedes Aleluya Vila. Asimismo, señalaron como tracto sucesivo que dicho lote fue adquirido previamente por sus vendedores de la propietaria primigenia, Esther Hermelinda Castañeda Zúñiga, mediante

minuta del cinco de agosto de dos mil ocho, elevada a escritura pública el quince de agosto de dos mil ocho. Señala la recurrente que los documentos de la parte demandada eran cuestionados como fraudulentos en otro proceso judicial, por lo que, la buena fe de dicha adquisición era un elemento de obligatoria valoración. Por tanto, al haberse invocado en la demanda y en la sentencia de primera instancia los artículos 1135 y 2022 del Código Civil, la Sentencia de Vista debió fundamentar jurídicamente la inaplicación de tales normas, considerando que la actora y su cónyuge gozan de preferencia legal al tener su derecho de propiedad debidamente inscrito en los Registros Públicos. **Análisis de las causales denunciadas. SÉPTIMO.** Respecto a las causales **a)** descrita en el sexto considerando. Al respecto, corresponde señalar que el recurso de casación es un medio impugnatorio de carácter extraordinario y eminentemente formal, cuya admisibilidad y procedencia se encuentran sujetas al cumplimiento estricto de los requisitos previstos en la ley procesal. En tal sentido, no basta con la mera invocación de normas de rango constitucional o legal, sino que se exige a la parte recurrente desarrollar de manera clara, precisa y coherente el nexo causal; esto es, demostrar fehacientemente de qué manera la infracción normativa denunciada incide directamente sobre el sentido de la decisión impugnada. No obstante, del análisis del recurso se advierte de forma evidente que la impugnante no ha cumplido con la carga argumentativa mínima que reviste a esta causal. La recurrente se limita a formular una discrepancia genérica y formal respecto al uso del citado pleno jurisdiccional por parte de la Sala Superior, pero omite precisar, desarrollar y demostrar de qué manera específica se habría vulnerado el contenido esencial del derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales. No se individualiza en el texto del recurso un vicio de motivación concreto. Por consiguiente, al verificarse que la causal bajo análisis carece de una debida y suficiente fundamentación jurídica que demuestre la supuesta afectación al debido proceso, no cumple con los requisitos previstos en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, deviniendo en **improcedente** la causal analizada, conforme al literal a) del numeral 2 del artículo 393 del mismo cuerpo normativo. **OCTAVO.** Con relación a la causal **b)** descrita en el sexto considerando. La recurrente denuncia la infracción normativa del inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, de los artículos 122 (inciso 3), 189 y 197 del Código Procesal Civil y del artículo 912 del Código Civil; así como la inaplicación de los artículos 1135 y 2022 del Código Civil y los principios registrales previstos en los artículos 2016 y 2017 del mismo cuerpo legal. Argumenta, en esencia, que la Sala Superior revocó la sentencia de primera instancia incurriendo en un error de valoración respecto a la posesión de la demandada y omitiendo analizar la buena fe de las partes, prefiriendo un título no inscrito sobre el derecho de propiedad debidamente registrado de la actora. Al respecto, corresponde precisar que el recurso de casación, por su naturaleza extraordinaria, tiene como fines exclusivos la correcta aplicación e interpretación del derecho objetivo y la unificación de la jurisprudencia nacional. Por ende, no constituye una tercera instancia, encontrándose vedado para este colegiado supremo proceder a una nueva valoración de los medios probatorios o modificar los hechos fijados por las instancias de mérito. Los argumentos de la recurrente, en este extremo, se orientan a cuestionar el criterio jurisdiccional y la apreciación probatoria de la Sala Civil, lo cual desnaturaliza los fines del recurso extraordinario. Aunado a ello, se advierte que la sentencia de vista hace referencia al proceso paralelo sobre **Nulidad de Acto Jurídico (Expediente N° 1697-2021-0-1501-JR-CI-05)**, que en el momento de la emisión de la sentencia de vista dicho proceso de nulidad de acto jurídico se encontraba pendiente en la Corte Suprema; y conforme se verifica del Consulta de Expedientes Judiciales (CEJ) este proceso de nulidad de acto jurídico seguido por las partes actualmente se encuentra en ejecución, puesto que fue resuelto por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente mediante auto de calificación de fecha 26 de noviembre de 2025 (**Casación N° 20240-2024-Junin**), donde se declaró improcedente el recurso de casación interpuesto por Juana Imelda Arana Cordero, quedando firme la sentencia de vista de dicho proceso que declaró la nulidad parcial de la Escritura Pública de compraventa del 2 de octubre de 2017 (título de la actora Juana Imelda Arana Cordero) respecto al área de 300 m² objeto de controversia. Esta circunstancia procesal, lejos de viabilizar la procedencia del recurso, evidencia que la presente controversia sobre "Mejor Derecho de Propiedad" ha devenido en carente de objeto. Puesto que el fundamento de la parte demandante (la señora Juana Imelda Arana Cordero y la sucesión de Francisco Puente Jauregui) se sustentaba en la inscripción de registros públicos de la Escritura Pública de compraventa del predio matriz de

943 m². Sin embargo, al haber declarado la nulidad parcial de dicha escritura pública (solo referido a los 300 m² en disputa) su petición de mejor derecho de propiedad ya no tiene sustento. Por consiguiente, al verificarse que los agravios denunciados pretenden la revaloración de pruebas en sede casatoria, cuestionar el criterio adoptado por la sentencia de vista, y, además que, el debate de fondo ha quedado resuelto de forma definitiva en el proceso de nulidad de escritura pública conexo, el recurso planteado en la causal b) deviene en **improcedente**. En ese sentido, el recurso de casación no cumple con los requisitos previstos en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, por ello, corresponde declarar improcedente, conforme al literal a) del numeral 2 del artículo 393 del mismo cuerpo normativo. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, este colegiado supremo resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuestos por **Juana Imelda Arana Cordero** mediante escrito de fecha veintitrés de octubre de dos mil veinticuatro (foja doscientos tres), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veintiuno, del treinta de septiembre de dos mil veinticuatro (foja ciento noventa y tres) emitida por la Sala Civil Permanente de Huancayo de la Corte Superior de Justicia de Junín. **DISPONER** la publicación en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en los seguidos Juana Imelda Arana Cordero y la Sucesión de Francisco Puente Jauregui contra Gladys Bertha Alderete Quispe y otro, sobre Mejor derecho de propiedad. Notifíquese por Secretaría y devuélvase los actuados. Interviene como **ponente** la señora Jueza Suprema Tovar Buendía. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

¹ En adelante, todas las citas provienen de este Expediente, salvo indicación contraria.

² Segunda Disposición Complementaria Final del Código Procesal Civil.
"Las normas procesales son de aplicación inmediata, incluso al proceso en trámite [...]".

C-2537670-73

CASACIÓN N° 30614-2025 LIMA

Lima, veintitrés de abril de dos mil veintiséis.

VISTOS; con el expediente principal¹ y **CONSIDERANDO:** **PRIMERO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la demandada **Municipalidad Distrital de Miraflores**, mediante escrito de fecha 18 de agosto de 2025 (fojas 224), contra la sentencia de vista emitida mediante Resolución N° 04 de fecha 22 de julio de 2025 (fojas 216), que **revocó** la sentencia apelada emitida mediante Resolución N° 07 de fecha 15 de enero de 2025 (fojas 159), que declaró infundada la demanda; y **reformándola** la declara **fundada en parte**. **SEGUNDO:** Se debe proceder a calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 – Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del Recurso de Casación. TERCERO:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón que nuestro legislador ha establecido a través de lo prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a: i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Causales. CUARTO:** El artículo 388 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece las causales para interponer recurso de casación: 1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías. 2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad. 3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación. 4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor. 5. Si la sentencia o auto se aparta de las

decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema. **Aplicación de la norma bajo el Principio de Especialidad.** **QUINTO:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley del Proceso Contencioso Administrativo", aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la Ley el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, "Ley del Procedimiento Administrativo General", que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos los procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Por el Principio de Especialidad de la norma, que señala que "la norma especial prima sobre la general", ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, deben resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC.

SEXTO: El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del citado Código, este ha sido modificado por la Ley N° 31591², publicada el 26 de octubre de 2022, que introdujo reformas respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 35 y 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1³ y literal c) del inciso 2⁴ del artículo 386⁵, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁶. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. –respecto a la cuantía– y literal b. –respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia– del inciso 2 del artículo 386⁷ e inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad.

Admisibilidad del recurso. **SÉTIMO:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece los requisitos de admisión del recurso de casación: 1. *El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.* 2. *El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.* **OCTAVO:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad, se advierte que el recurso de casación indica separadamente cada causal invocada, cita los preceptos legales que considera erróneamente aplicados o inobservados, indica los fundamentos que sustentan su pretensión y expresa cuál es la aplicación que pretende; se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de 10 días de notificada; con relación al arancel judicial por concepto de casación, la parte demandante no adjunta el referido arancel judicial por encontrarse exonerado de su presentación. Se establece, pues, que se cumple con los requisitos precisados en el sétimo considerando de la presente resolución.

Procedencia del recurso. **NOVENO:** Cabe anotar que el artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: 1. *El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso;* 2. *Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea*

anulatorio. **DÉCIMO:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que la recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso, así como se advierte que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio, cumpliéndose con los requisitos previstos en el noveno considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el sexto considerando.

Improcedencia del recurso. **DÉCIMO PRIMERO:** El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece los supuestos de improcedencia del recurso de casación: 1. *La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación.* 2. *También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencia ya establecida.* **DÉCIMO SEGUNDO:** Respecto a los supuestos de improcedencia previstos en el numeral 1 y 2 del modificado artículo 393 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, se advierte que se ha cumplido con los requisitos señalados en el artículo 391 del Código Procesal Civil –analizados en el octavo considerando– y las causales previstas en los numerales 1, 2 y 3 del artículo 388 del mismo cuerpo legal; asimismo, se evidencia que la resolución es impugnada en casación y que la parte recurrente no apeló la resolución emitida en primera instancia porque no le fue desfavorable a sus pretensiones; por tanto, corresponde analizar las causales denunciadas.

Causales denunciadas. **DÉCIMO TERCERO:** La demandada recurrente Municipalidad Distrital de Miraflores, sustenta su recurso de casación en las siguientes causales: **a) Infracción normativa por indebida aplicación del artículo 162.2 de la Ley N° 27444.** Sostiene que la sentencia de vista ha sido expedida con indebida aplicación del artículo 162.2 de la Ley N° 27444, toda vez que corresponde a los administrados aportar pruebas que desvirtúen –en sede administrativa como en sede judicial– la comisión por acción u omisión de los hechos materia de las sanciones impuestas por las entidades sobre aquellas conductas tipificadas como ilícitas. Refiere que, de haberse tomado en cuenta los hechos producidos, se habría concluido que la infracción descrita con Código N° 01-111 fue correctamente aplicada, así como la sanción correspondiente a la infracción detectada; por lo que, de no haberse incurrido en la indebida aplicación de la citada norma, se habría determinado que la Municipalidad emitió válidamente las resoluciones materia de impugnación.

b) Infracción normativa por manifiesta ilogicidad de la motivación de la sentencia que transgrede el artículo 139 incisos 3 y 5 de la Constitución Política del Perú. Señala que la sentencia de vista ha sido expedida con manifiesta ilogicidad de la motivación, transgrediendo el artículo 139 incisos 3 y 5 de la Constitución Política del Perú y, por ende, su derecho al debido proceso. Refiere que la Sala no toma en cuenta los fundamentos desarrollados por el A quo en la sentencia de autos, más aún cuando la demandante no desvirtuó lo señalado en dicha resolución, ni lo actuado en sede administrativa, ni los informes técnicos que, por haber sido elaborados por especialistas en la materia, solo debían ser desestimados por documentos similares elaborados por profesionales con las mismas calidades. Sostiene que existe una evidente incongruencia e ilogicidad en la motivación de la sentencia de vista, pues se ha considerado que la conducta infractora incurrida por la demandante no se encuentra debidamente justificada o acreditada, pese a que la infracción sancionada corresponde al Código N° 01-111 del CISA de la Ordenanza N° 480-MM, consistente en: "Por ejecutar obras de edificación y/o instalar elementos en áreas comunes de inmuebles sujetos al régimen de Propiedad Exclusiva y Común, sin contar con la autorización de la junta de propietarios y/o Autorización Municipal respectiva". Agrega que la sentencia de vista contiene una manifiesta ilogicidad en su motivación, por cuanto resultaría contraria al razonamiento coherente que permita advertir que el fallo se encuentra libre de contradicciones, configurándose una motivación aparente al obviar que la demandante no cuenta con autorización de la Junta de Propietarios ni de la Municipalidad para edificar sobre la azotea, existiendo además una total incongruencia entre la

naturaleza de la infracción sancionada, los considerandos y la parte resolutive de la sentencia impugnada. **Análisis de las causales denunciadas. DECIMO CUARTO:** Emitiendo pronunciamiento respecto de las infracciones denunciadas en los literales a) y b) del considerando precedente, referidas a la indebida aplicación del artículo 162.2 de la Ley N° 27444 y a la manifiesta ilogicidad de la motivación de la sentencia que transgrede el artículo 139 incisos 3 y 5 de la Constitución Política del Perú, se advierte que ambas causales se sustentan en el cuestionamiento que formula la entidad recurrente respecto de la valoración efectuada por la Sala Superior sobre los hechos que dieron lugar al procedimiento administrativo sancionador, así como respecto de los medios probatorios incorporados al proceso. En esencia, la recurrente sostiene que la conducta infractora atribuida a la demandante se encontraba acreditada con los actuados administrativos e informes técnicos que sustentaron la sanción impuesta. Sobre el particular, de la sentencia de vista se aprecia que el Colegiado Superior examinó los medios probatorios incorporados al procedimiento administrativo y al proceso judicial, concluyendo que la autoridad administrativa no desvirtuó el contenido de la Declaratoria de Fábrica de fecha 09 de febrero de 1952, documento del que se desprendería la existencia de una escalera hacia la azotea desde la construcción original del inmueble, ni acreditó de manera fehaciente que la demandante hubiera ejecutado las construcciones que dieron lugar a la sanción administrativa; asimismo, consideró que existían elementos que generaban duda respecto de la naturaleza común de la azotea, por lo que correspondía a la entidad administrativa emitir un nuevo pronunciamiento previa verificación de tales aspectos. En consecuencia, los argumentos expuestos por la recurrente no evidencian la configuración de las infracciones denunciadas, sino que revelan su discrepancia con la valoración de los medios probatorios y con las conclusiones alcanzadas por la Sala Superior respecto de los hechos controvertidos, pretendiendo que esta Sala Suprema reexamine las conclusiones fácticas establecidas por la instancia de mérito, lo cual se encuentra fuera de los alcances previstos para la procedencia del recurso de casación; por tanto, el recurso, sustentado en las causales denunciadas devienen **improcedentes** conforme al literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo previsto en el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, declararon **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la demandada **Municipalidad Distrital de Miraflores**, mediante escrito de fecha 18 de agosto de 2025 (fojas 224), contra la sentencia de vista emitida mediante Resolución N° 04 de fecha 22 de julio de 2025 (fojas 216). **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en los seguidos por María Elvira Morales Figueroa contra la Municipalidad Distrital de Miraflores, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Por licencia del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta integra esta Sala el señor Juez Supremo Linares San Román. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Delgado Aybar**. SS. BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, LINARES SAN ROMÁN, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria.

4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.

(...). 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.

7. Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:

"a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero;

b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia".

C-2537670-74

CASACIÓN N° 01681-2025 LIMA

Lima, uno de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por la demandante **Corporación Boticas Perú S.A.C.**, mediante escrito de fecha catorce de agosto de dos mil veinticuatro (fojas ciento setenta y dos del expediente judicial físico¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución cinco de fecha doce de julio de dos mil veinticuatro (fojas ciento sesenta y cinco), que **confirma** la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución seis de fecha diecinueve de diciembre de dos mil veintidós (fojas ciento veintinueve), que declara **improcedente** la demanda. **CONSIDERANDOS: Primero:** Corresponde calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del recurso de casación. Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Por esta razón, nuestro legislador ha establecido en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados i) a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) a la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Aplicación de la norma bajo el principio de especialidad. Tercero:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y, en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la ley, el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa, como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la Administración Pública y regula todos procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Asimismo, por el principio de especialidad de la norma, que señala que "la norma especial prima sobre la general", ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, debe resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **Cuarto:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, ésta última ha sido modificada por la Ley N° 31591², publicada el 26 de

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta

² Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la corte suprema de justicia de la república y dicta otras disposiciones

³ "1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso."

⁴ "2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:

(...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio."

⁵ Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591.

⁶ Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:

"1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.

2. El recurso se interpone:

a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.

b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.

c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.

octubre de 2022, introduciendo modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1³ y literal c) del inciso 2⁴ del artículo 386⁵, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁶. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. – respecto a la cuantía – y literal b. – respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia – del inciso 2 del artículo 386⁷ del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **Admisibilidad del recurso. Quinto:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. **Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad previstos en el numeral 2 del artículo 391 que antecede, se advierte que el recurso de casación se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificado; con relación al arancel judicial por concepto de casación, la recurrente cumplió con adjuntar el mismo (fojas ciento setenta y uno). Siendo así, se cumple con los requisitos señalados. **Procedencia del recurso. Séptimo:** El artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: 1.- *El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso;* 2.- *Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: [...] c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.* **Octavo:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que la recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; se advierte también que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio. Por ende, se cumple con los requisitos citados en el séptimo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el cuarto considerando. **Improcedencia del recurso. Noveno:** El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece supuestos de improcedencia del recurso de casación: 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifiestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. **Décimo:** La demandante **Corporación Boticas Perú S.A.C.**, sustenta su recurso de casación en la siguiente causal: **Inobservancia del artículo 139 incisos 3 y 5 de la Constitución Política del Perú.** Señala que la Sala Superior confirmó la sentencia de primera instancia que declaró improcedente su demanda por falta de agotamiento de la vía administrativa. No obstante, sostiene que tanto en su demanda como en los antecedentes de la sentencia de vista señaló como argumento de la nulidad del acto administrativo porque, antes de su emisión y notificación, ya se había configurado la caducidad del procedimiento administrativo sancionador, conforme a lo

dispuesto en el artículo 259 del TUO de la Ley del Procedimiento Administrativo General. Refiere que ni la sentencia de primera instancia ni la de vista analizaron, discutieron o valoraron razonadamente dicho argumento de defensa, pese a encontrarse acreditado con los medios probatorios obrantes en el expediente administrativo, limitándose únicamente a examinar si interpuso o no oportunamente los recursos impugnatorios en la vía administrativa. Asimismo, sostiene que invocó la aplicación del artículo 257 del Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, referido a las condiciones eximentes y atenuantes de responsabilidad derivadas de la subsanación voluntaria de la conducta infractora por parte del administrado. Sin embargo, afirma que este argumento tampoco fue objeto de análisis, discusión ni valoración razonada en la sentencia de vista, lo que, a su juicio, vulnera el debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva al incurrirse en una motivación insuficiente. **Análisis de la causal denunciada. Décimo primero:** Emitiendo pronunciamiento sobre la causal descrita en el considerando precedente, se observa que, que si bien la recurrente identifica el precepto legal que considera se ha infringido al emitirse la sentencia de vista, los argumentos que expone no guardan relación con los fundamentos que sustentan la decisión adoptada por la Sala Superior. Así, de la sentencia de vista se aprecia que la controversia fue resuelta sobre la base de falta de agotamiento de la vía administrativa, al haberse acreditado que la Resolución Administrativa N° 385-2021-DMD-DIRIS-L-S/MINSA fue notificada válidamente a la administrada el 19 de abril de 2021 y que el recurso de apelación fue interpuesto recién el 30 de diciembre de 2021, esto es, fuera del plazo establecido, razón por la cual el acto administrativo adquirió firmeza conforme al artículo 212 de la Ley N° 27444. Asimismo, la Sala sustentó su decisión en que los actos administrativos firmes adquieren la calidad de cosa decidida y, por tanto, no pueden ser objeto de nuevos cuestionamientos en sede jurisdiccional, pues ello afectaría los principios de seguridad jurídica, inimpugnabilidad e inmodificabilidad de las decisiones administrativas firmes. No obstante, la recurrente no formula argumentos destinados a cuestionar o desvirtuar los fundamentos expuestos por la Sala Superior. Por el contrario, manifiesta una supuesta falta de pronunciamiento respecto de aspectos de fondo vinculados con la alegada caducidad del procedimiento administrativo sancionador, prevista en el artículo 259 del TUO de la Ley N° 27444, así como en la aplicación de la eximente o atenuante por subsanación voluntaria regulada en el artículo 257 del mismo cuerpo normativo. Sin embargo, tales cuestionamientos no guardan relación con la *ratio decidendi* de la sentencia impugnada, toda vez que la Sala no ingresó a examinar el fondo de la actuación sancionadora precisamente porque concluyó que la demanda era improcedente por falta de agotamiento de la vía administrativa. En ese sentido, la causal denunciada carece manifiestamente de fundamentos sobre lo resuelto por la Sala Superior, por lo que el recurso de casación deviene en **improcedente** conforme a lo establecido en el literal b) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, **DECLARARON: IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la demandante **Corporación Boticas Perú S.A.C.**, mediante escrito de fecha catorce de agosto de dos mil veinticuatro (fojas ciento setenta y dos), contra la sentencia de vista contenida en la resolución cinco de fecha doce de julio de dos mil veinticuatro (fojas ciento sesenta y cinco); en consecuencia, **ORDENARON** la publicación del texto de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*; en los seguidos por la recurrente contra el Ministerio de Salud, sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvase los actuados. Interviene como ponente la **señora Jueza Suprema Felices Mendoza**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, FELICES MENDOZA

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la corte suprema de justicia de la república y dicta otras disposiciones.

³ "1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso."

⁴ "2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio."

⁵ Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591.

⁶ Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en: "1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar

concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.

b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.

c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.

(...). 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.

⁷ Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en: "a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia".

C-2537670-75

CASACIÓN N° 28106-2025 LIMA

TEMA: COMPETENCIA MUNICIPAL

SUMILLA: La potestad sancionadora de la administración se rige por los principios de legalidad y tipicidad, los cuales exigen que las infracciones y sanciones se encuentren previamente establecidas en normas válidas y emitidas por autoridad competente. En tal sentido, no resulta jurídicamente posible que una municipalidad distrital cree o amplíe infracciones en materia de tránsito mediante ordenanzas municipales. Este criterio guarda coherencia con lo resuelto por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 00014-2021-PI/TC.

PALABRAS CLAVE: motivación de resoluciones judiciales, debido proceso, competencia municipal, sanciones e infracciones, ordenanza municipal.

Lima, veintisiete de abril de dos mil veintiséis.

QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA:

La causa número veintiocho mil ciento seis -dos mil veinticinco, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, se emite la siguiente sentencia: **1. Materia del recurso de casación:** Es de conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación de fecha primero de agosto de dos mil veinticinco (fojas ciento cuarenta y tres del expediente principal¹), interpuesto por la entidad demandada **Municipalidad Distrital de Magdalena del Mar**² contra la sentencia de vista contenida en la resolución cinco de fecha primero de julio del dos mil veinticinco (fojas ciento treinta y uno), que **revoca** la sentencia de primera instancia contenida en la resolución cinco de veintiséis de setiembre de dos mil veinticuatro (fojas setenta y cuatro), que declaró infundada la demanda, y reformándola declara **fundada**. **ANTECEDENTES:**

1.1. Demanda. La empresa Consorcio Vía S.A.C. interpuso demanda contencioso-administrativa contra la Municipalidad Distrital de Magdalena del Mar, solicitando como pretensión principal la nulidad de la Resolución Gerencial N° 0008-2024-GCSC-MDMM de fecha 02 de mayo de 2024. Sustenta su demanda señalando que el 16 de mayo de 2023 se le imputó la infracción consistente en "interrumpir en todo o en parte el libre tránsito vehicular o peatonal", tipificada con código N° 1274 en la Ordenanza N° 030-2015-MDMM, conforme consta en el Acta de Constatación N° 7321 y la Notificación de Infracción N° 7369-23, respecto del vehículo de placa AUX794. Refiere que mediante Resolución Gerencial N° 0008-2024-GCSC/Mdmm se declaró infundado su recurso de apelación contra la sanción impuesta, sin haberse valorado sus descargos, en los cuales cuestionó la validez del acta y de la notificación de infracción. Asimismo, sostiene que el día de los hechos no incurrió en la infracción, pues según el reporte GPS el vehículo se encontraba circulando por otra vía distinta al lugar de la intervención, lo que evidenciaría una actuación arbitraria por parte del inspector municipal; Finalmente, señala que la municipalidad carece de competencia para sancionar a empresas de transporte, al corresponder dicha materia a la

Autoridad de Transporte Urbano (ATU), lo que determinaría la invalidez del acto administrativo impugnado. **1.2. Contestación de la demanda.** La Municipalidad Distrital de Magdalena del Mar contesta la demanda solicitando se declare infundada o improcedente. Como fundamento señala que, conforme al Acta de Constatación N° 007321-2023, el inspector verificó que el vehículo intervenido se encontraba interrumpiendo el libre tránsito vehicular en el Jr. Bolognesi cuadra 1, razón por la cual se emitió la correspondiente notificación de infracción por la comisión de la conducta tipificada en la Ordenanza N° 030-2015-MDMM. Sostiene que el procedimiento administrativo sancionador se tramitó conforme a ley, respetando los principios de legalidad y verdad material, dentro del marco de las competencias atribuidas a la municipalidad, garantizando el debido procedimiento. **1.3. Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia de fecha 26 de setiembre de 2024, el Décimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima declaró infundada la demanda. El Juzgado consideró que el Acta de Constatación acredita que el vehículo se encontraba interrumpiendo el tránsito vehicular, conforme a la infracción tipificada en la Ordenanza vigente, no habiendo la demandante desvirtuado dicha imputación. Asimismo, señaló que la discrepancia horaria alegada por la demandante no resulta determinante, pues el acta consigna un horario distinto al indicado por esta, por lo que el reporte GPS no constituye un medio probatorio suficiente para desvirtuar la infracción. Finalmente, concluyó que la municipalidad sí cuenta con competencia para fiscalizar y sancionar infracciones de tránsito dentro de su jurisdicción, conforme al Reglamento Nacional de Tránsito y a sus ordenanzas municipales. **1.4. Recurso de apelación.** La demandante Consorcio Vía S.A.C., mediante escrito de fecha quince de octubre de dos mil veinticuatro, interpone recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, sustentando su impugnación en los siguientes argumentos: - Sostiene que en la notificación de infracción se consignó que el vehículo de su representada habría estado mal estacionado en el Jr. Bolognesi cuadra 1, distrito de Magdalena del Mar, a las 12:19 horas; sin embargo, conforme al reporte de localización GPS, la unidad no se encontraba en dicho lugar en el horario indicado, sino en circulación por el Jr. Libertad, por lo que no habría sido objeto de fiscalización alguna ni habría incurrido en la infracción imputada, configurándose una actuación ilegal y arbitraria de la Administración. - Alega, asimismo, que existe una demanda de inconstitucionalidad admitida a trámite, promovida por la Defensoría del Pueblo contra diversas ordenanzas emitidas por municipalidades distritales de Lima Metropolitana, lo que evidenciaría que dichas entidades no tendrían competencia para regular el tránsito terrestre, correspondiendo únicamente funciones de apoyo a las autoridades competentes y no la imposición de sanciones en dicha materia. Precisa que entre las normas cuestionadas se encuentra la Ordenanza de la Municipalidad Distrital de Magdalena del Mar que tipifica la infracción con código 1274, por lo que la sanción impuesta carecería de sustento legal. - Añade que la competencia municipal se encuentra limitada a los asuntos previstos en su Texto Único de Procedimientos Administrativos, por lo que no podría equipararse la regulación de infracciones municipales con las papeletas de tránsito, ni sancionar a empresas de transporte por conductas atribuibles a sus vehículos. En ese sentido, sostiene que las municipalidades distritales no cuentan con competencia para emitir sanciones en materia de tránsito mediante ordenanzas. - Agrega que el Tribunal Constitucional, en el Expediente N° 00014-2021-PI/TC, declaró la inconstitucionalidad de la Ordenanza N° 375-2021/MLV, que contenía infracciones similares a las establecidas en la Ordenanza N° 030-2015-MDMM, por lo que dicho criterio resultaría aplicable al presente caso. - Finalmente, sostiene que la resolución de sanción no contiene una adecuada motivación, al no vincular de manera suficiente los fundamentos jurídicos con los hechos imputados, limitándose a una exposición que no justificaría la imposición de la sanción. **1.5. Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número cinco, de fecha primero de julio de dos mil veinticinco, la Primera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima resolvió revocar la sentencia apelada que declaró infundada la demanda y, reformándola, la declaró fundada; en consecuencia, declaró nula la Resolución Gerencial N° 0008-2024-GCSC/Mdmm, la Resolución de Sanción N° 593-2023-SGFCSS-GCSC/Mdmm, el Acta de Constatación N° 007321 y la Notificación de Infracción N° 007369-2023, disponiendo la nulidad de dichos actos en aplicación del numeral 2 del artículo 40 de la Ley N° 27584. La Sala Superior sustenta su decisión en los siguientes fundamentos: - Señala que, conforme al artículo 18 de la Ley N° 27181, Ley General de Transporte y

Tránsito Terrestre, las municipalidades distritales ejercen competencia en materia de tránsito únicamente en lo referido a la gestión y fiscalización dentro de su jurisdicción, en concordancia con las disposiciones emitidas por la municipalidad provincial y los reglamentos nacionales, precisando que la potestad normativa para la expedición de normas complementarias corresponde a las municipalidades provinciales, conforme al literal a) del numeral 17.1 de la citada ley, así como al artículo 6 del Reglamento Nacional de Tránsito y al numeral 3 del artículo 81 de la Ley Orgánica de Municipalidades, concluyendo que la facultad de establecer infracciones y sanciones en materia de tránsito terrestre no ha sido conferida a las municipalidades distritales, sino al Ministerio de Transportes y Comunicaciones. - Agrega que el código M30 del Reglamento Nacional de Tránsito tipifica una conducta equivalente a la infracción con código 1274 prevista en la ordenanza municipal cuestionada, por lo que la coexistencia de ambas disposiciones genera una duplicidad sancionadora que vulnera el principio non bis in idem. - Asimismo, precisa que, conforme a los artículos 7 y 324 del Reglamento Nacional de Tránsito, las municipalidades distritales pueden contar con el apoyo de la Policía Nacional del Perú en el ejercicio de sus funciones de gestión, lo que no implica atribución de potestades normativas sancionadoras, sino de ejecución coordinada. - Finalmente, concluye que la entidad demandada vulneró el principio de legalidad previsto en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar del TUO de la Ley N° 27444, al iniciar un procedimiento sancionador sustentado en una infracción que no le correspondía regular por falta de competencia normativa, precisando además que, al haberse determinado la inexistencia de sustento jurídico del acto sancionador, carece de objeto pronunciarse sobre los demás cuestionamientos relativos a la configuración del hecho infractor. **2. Causales del recurso de casación.** Mediante auto de calificación de fecha veintinueve de enero de dos mil veintiséis (fojas cuarenta y cinco del cuadernillo de casación), se declara procedente el recurso de casación por las siguientes causales: **a) Vulneración de los numerales 3 y 5 de la Constitución Política del Estado; del artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, así como los artículos 50 (numeral 6), 121 y 122 del Código Procesal Civil.** Sostiene que la Sala Superior incurrió en falta de motivación o motivación aparente, al no explicar de manera razonada por qué se inaplican las normas municipales ni cómo se arriba a la conclusión de que la entidad carece de competencia para sancionar la conducta imputada. Alega que ello vulnera el artículo 139 (numerales 3 y 5) de la Constitución Política del Perú, el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, así como el artículo 50 (numeral 6) 121 y 122 del Código Procesal Civil, relativos al principio de congruencia y a la debida motivación de las resoluciones judiciales. Argumenta que la sentencia recurrida desconoce que la municipalidad actuó dentro de su ámbito competencial, al sancionar una infracción prevista expresamente en su ordenanza vigente, emitida conforme a las facultades reconocidas por la Ley Orgánica de Municipalidades y la normativa sobre gestión de espacios públicos, el cual se encuentra prescrita en la Ordenanza N° 030-2015-MDMM modificada por la Ordenanza N° 018-2016-MDMM. Agrega que, el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva y al debido proceso son derechos constitucionalmente reconocidos, por lo que la Sala Superior debió velar por su cumplimiento. **b) Infracción normativa por inaplicación de los artículos 30, 46 y 56 de la Ley Orgánica de Municipalidades, así como la inaplicación del artículo 6 del Reglamento de la Ley N° 31199, Ley de Gestión y Protección de los Espacios Públicos.** Afirma que la sentencia recurrida inaplicó el artículo 6 del Reglamento de la Ley N° 31199, Ley de Gestión y Protección de los Espacios Públicos, norma que atribuye a los gobiernos locales competencias para la gestión, fiscalización y protección de los espacios públicos. Señala que la infracción aplicada se encuentra vinculada al uso indebido del espacio público y no exclusivamente a materia de tránsito terrestre, por lo que la municipalidad sí se encontraba habilitada para fiscalizar y sancionar la conducta imputada. Sostiene que la Sala Superior realizó una aplicación indebida de la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00014-2021-PI/TC, pues dicha decisión se refiere a ordenanzas emitidas por la Municipalidad Distrital de La Victoria y no a las ordenanzas de la Municipalidad Distrital de Magdalena del Mar. Afirma que la infracción con código N° 1274, prevista en la Ordenanza N° 030-2015-MDMM y sus modificatorias, no ha sido declarada inconstitucional ni dejada sin efecto, por lo que no correspondía inaplicarla en el caso concreto. **II. CONSIDERANDO: Primero. El recurso de casación.** 1.1 En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por

objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. 1.2 En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"⁶, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. 1.3 Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. 1.4 Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁴, debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Segundo. Delimitación de la materia controvertida.** 2.1. En atención a las causales casatorias declaradas procedentes, concierne a esta Sala Suprema dilucidar en primer lugar, si ha habido o no afectación a la debida motivación de resoluciones judiciales en el vicio de falta de motivación y motivación aparente vulnerándose los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política. Por otro lado, corresponde determinar si se ha inaplicado los artículos 30, 46 y 56 de la Ley Orgánica de Municipalidades, así como la inaplicación del artículo 6 del Reglamento de la Ley N° 31199, Ley de Gestión y Protección de los Espacios Públicos. 2.2. Ahora bien, habiéndose declarado procedente el recurso de casación por las causales de infracciones normativas de naturaleza procesal y material anotadas, corresponde analizar en primer término la causal adjetiva, toda vez que, de resultar fundada, debido a su incidencia en la tramitación del proceso y su efecto nulificante, carecería de objeto emitir pronunciamiento respecto de la causal sustantiva. En atención a ello, se procederá a verificar si se habría producido la afectación del derecho a la motivación de resoluciones judiciales, bajo los vicios alegados. **Análisis de las causales casatorias.** Tercero: **Infracción normativa por vulneración de los numerales 3 y 5 de la Constitución Política; del artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, así como los artículos 50 (numeral 6), 121 y 122 del Código Procesal Civil - causal a) 3.1.** En principio, la Constitución Política reconoce en su artículo 139, incisos 3 y 5, el derecho a la debida motivación y el debido proceso, en los siguientes términos: **Constitución Política del Estado. Artículo 139.-** Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de los previamente establecidos, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales creadas al efecto, cualquiera sea su denominación. 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. 3.2. Por su parte, el Código Procesal Civil, en el numeral 6 del artículo 50 y en los artículos 121 y 122, dispone: **Artículo 50.-** Son deberes de los Jueces en el proceso: (...) 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. (...) **Artículo**

121.- Mediante los decretos se impulsa el desarrollo del proceso, disponiendo actos procesales de simple trámite. Mediante los autos el Juez resuelve la admisibilidad o el rechazo de la demanda o de la reconvencción, el saneamiento, interrupción, conclusión y las formas de conclusión especial del proceso; el concesorio o denegatorio de los medios impugnatorios, la admisión, improcedencia o modificación de medidas cautelares y las demás decisiones que requieran motivación para su pronunciamiento. Mediante la sentencia el Juez pone fin a la instancia o al proceso, en definitiva, pronunciándose en decisión expresa, precisa y motivada sobre la cuestión controvertida declarando el derecho de las partes, o excepcionalmente sobre la validez de la relación procesal. **Artículo 122.-** Las resoluciones contienen: 1. La indicación del lugar y fecha en que se expiden; 2. El número de orden que les corresponde dentro del expediente o del cuaderno en que se expiden; 3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado. 4. La expresión clara y precisa de lo que se decide u ordena, respecto de todos los puntos controvertidos. Si el Juez deniega una petición por falta de algún requisito o por una cita errónea de la norma aplicable a su criterio, deberá en forma expresa indicar el requisito faltante y la norma correspondiente. 5. El plazo para su cumplimiento, si fuera el caso; 6. La condena en costas y costos y, si procediera, de multas; o la exoneración de su pago; y, 7. La suscripción del Juez y del Auxiliar jurisdiccional respectivo. La resolución que no cumpliera con los requisitos antes señalados será nula, salvo los decretos que no requerirán de los signados en los incisos 3., 5. y 6., y los autos del expresado en el inciso 6. La sentencia exigirá en su redacción la separación de sus partes expositiva, considerativa y resolutive. En primera y segunda instancia así como en la Corte Suprema, los autos llevan media firma y las sentencias firma completa del Juez o Jueces, si es órgano colegiado. Cuando los órganos jurisdiccionales colegiados expidan autos, sólo será necesaria la conformidad y firma del número de miembros que hagan mayoría relativa. Los decretos son expedidos por los Auxiliares jurisdiccionales respectivos y serán suscritos con su firma completa, salvo aquellos que se expidan por el Juez dentro de las audiencias. **3.3.** Asimismo, el artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, señala lo siguiente: **Artículo 12.- Motivación de resoluciones.** Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente. Ahora bien, antes del análisis de la infracción normativa, conviene traer a colación algunos apuntes a manera de marco constitucional, legal y jurisprudencial sobre los principios constitucionales y legales involucrados. Veamos: **3.4.** El debido proceso (o proceso regular), conforme a lo citado, se encuentra consagrado en el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, es un derecho complejo, desde que está conformado por un conjunto de derechos esenciales que impiden que la libertad y los derechos de los individuos perezcan ante la ausencia o insuficiencia de un proceso o procedimiento o se vean afectados por cualquier sujeto de derecho —incluido el Estado— que pretenda hacer uso abusivo de estos. Como señala la doctrina, “por su naturaleza misma, se trata de un derecho muy complejamente estructurado, que a la vez está conformado por un numeroso grupo de pequeños derechos que constituyen sus componentes o elementos integradores, y que se refieren a las estructuras, característica del Tribunal o instancias de decisión, al procedimiento que debe seguirse y a sus principios orientadores, y a las garantías con que debe contar la defensa”⁵. **3.5.** El derecho al debido proceso comprende también el de la **debida motivación de las resoluciones judiciales**⁶, que, a su vez, conforme a lo citado *supra*, se encuentra reconocido en el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política y ha tenido desarrollo legal, siendo que la motivación escrita de las resoluciones judiciales constituye un deber para los magistrados, tal como lo establecen los artículos 50, inciso 6, 122 incisos 4 y 3 del Código Procesal Civil, así como el artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Además, encuentra amparo en los Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos, incluido como garantía procesal en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos, y en el artículo 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. **3.6.**

Ciertamente, el derecho fundamental a la debida motivación de las resoluciones ha obtenido interpretación de la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la Cuarta Disposición Final Transitoria de la Constitución), estableciendo que es un derecho que permite verificar la materialización del derecho a ser oído, y que la argumentación de un fallo demuestra que los alegatos y pruebas han sido debidamente tomados en cuenta, analizados y resueltos⁷, y que: “(...) la motivación es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión. El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática (...)”⁸. **3.7.** Por su parte el Tribunal Constitucional en su jurisprudencia, ha precisado que: **El derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, (...) deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo ya decididas por los jueces ordinarios.** [Énfasis nuestro]. **3.8.** De manera que, el deber de motivación de las resoluciones judiciales, garantiza que los jueces, cualquiera que sea la instancia a la que pertenezcan, deben expresar el análisis que los ha llevado a decidir una controversia, asegurando que el ejercicio de administrar justicia se haga con sujeción a la Constitución y a la Ley; en tal sentido, habrá motivación adecuada de las resoluciones judiciales, siempre que la resolución contenga los fundamentos jurídicos y fácticos que sustentan la decisión, que la motivación responda estrictamente a la ley y a lo que fluye de los actuados, pero además deberá existir una **correspondencia lógica (congruencia) entre lo pedido y lo resuelto**, de tal modo que la resolución por sí misma exprese una **suficiente justificación de lo que se decide u ordena**. Así, se entiende que la motivación escrita de las resoluciones judiciales constituye un deber para los magistrados y, dicho deber implica que los juzgadores precisen en forma expresa la ley que aplican con el razonamiento jurídico a las que está les ha llevado, así como los fundamentos fácticos que sustentan su decisión, respetando los principios de jerarquía normativa y de congruencia. **3.9.** Asimismo, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N° 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 37-2012-PA/TC, fundamento 35, en el sentido de que: La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente, expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y por tanto, deseable social y moralmente. **3.10.** La **motivación** de lo que se decide es **interna y externa**. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto⁹, con implicancia en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera¹⁰. En esa perspectiva, la **justificación externa** requiere i) que toda **motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria**; ii) que toda motivación sea **completa**, debiendo motivarse todas las opciones; y iii) que toda motivación sea **suficiente**, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión¹¹. **3.11.** En ese marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, pudiendo presentarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha: cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico.** **b) Motivación aparente: cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente y esté sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso.** **c) Motivación insuficiente: cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la**

controversia planteada ante la judicatura. d) Motivación defectuosa en sentido estricto: cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otras, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.12.** Asimismo, también puede presentarse el vicio de motivación sustancialmente incongruente. Al respecto, la motivación congruente obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer, por lo tanto, desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones, o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia, de esta manera (incongruencia omisiva) ¹². **3.13.** De otro lado, el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC (proceso de amparo), señaló que el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha vulnerado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada. **3.14.** De esta manera, y haciendo un parangón con la presente instancia de casación, se advierte que al juez supremo no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si ésta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **Análisis del caso concreto. 3.15.** En el caso concreto, se aprecia que la recurrente sostiene en su recurso de casación que la sentencia de vista incurriría en vicios de falta de motivación y motivación aparente, así como en la vulneración del principio de congruencia procesal, el debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva. Fundamenta dicha alegación en que la Sala Superior no habría explicado de manera suficiente las razones por las cuales se inaplican las normas municipales ni el sustento jurídico de la conclusión relativa a la falta de competencia de la entidad edil para sancionar la conducta imputada. Asimismo, afirma que la municipalidad actuó dentro de su ámbito competencial al imponer la sanción prevista en la Ordenanza N° 030-2015-MDMM, modificada por la Ordenanza N° 018-2016-MDMM, emitida conforme a las facultades reconocidas por la Ley Orgánica de Municipalidades y la normativa de gestión de espacios públicos. Añade, finalmente, que la Sala Superior debió garantizar el respeto del derecho a la tutela jurisdiccional efectiva y al debido proceso. **3.16.** En ese sentido, corresponde verificar si la sentencia de vista incurre efectivamente en los vicios denunciados y, con ello, si se ha producido la vulneración de los derechos fundamentales invocados por la recurrente; o si, por el contrario, la Sala Superior ha emitido una decisión debidamente motivada, congruente y sustentada en fundamentos fácticos y jurídicos suficientes. **3.17.** Para determinar ello, es preciso citar los argumentos en los que la sentencia de vista se sustenta. Siendo éstos los siguientes: **11.1 De acuerdo a lo actuado en sede administrativa, a la demandante se le imputó haber cometido la infracción con código N° 1274 de la Ordenanza N° 018-2016-MDMM, cuya descripción es como sigue: “Por interrumpir en todo en parte el libre tránsito vehicular o peatonal”. 12.5 (...) por disposición de la Ley Orgánica de Municipalidades, Ley N° 27972, los gobiernos locales están representados por las municipalidades provinciales y distritales, debiendo destacarse que el artículo 18 de la anotada Ley General de Transporte y Tránsito Terrestre, Ley N° 27181, preceptúa que las municipalidades distritales ejercen competencia sobre el tránsito terrestre, en relación a la gestión y fiscalización dentro de su jurisdicción, en concordancia con las disposiciones que emita la municipalidad provincial respectiva y los reglamentos nacionales pertinentes. No así, en lo que respecta a la función normativa que incumbe a la expedición de normas complementarias para la aplicación de los reglamentos, potestad que le ha sido reconocida a las municipalidades provinciales por expresa disposición del literal a) del numeral 17.1 de esta Ley: “Emitir normas y disposiciones, así como realizar los actos necesarios para la aplicación de los reglamentos nacionales dentro de su respectivo ámbito territorial”. 12.6 Lo que, además se condice con la regulación expresada en el Reglamento Nacional de Tránsito – Código de Tránsito que en su artículo 6 cita: “Competencias de las municipalidades distritales. - Las Municipalidades**

Distritales en materia de tránsito terrestre, ejercen funciones de gestión y fiscalización, en el ámbito de su jurisdicción, en concordancia con las disposiciones que emita la Municipalidad Provincial respectiva y las previstas en el presente Reglamento” [énfasis agregado]. Y, queda corroborado con lo normado en el numeral 3 del artículo 81 de la Ley Orgánica de Municipalidades, relativo a las funciones específicas compartidas de las municipalidades distritales: “3.1. Establecer la nomenclatura y señalización de calles y vías de acuerdo con la regulación provincial y en coordinación con la municipalidad provincial. 3.2. Otorgar licencias para la circulación de vehículos menores y demás, de acuerdo con lo establecido en la regulación provincial.”, de la cual se desprende inequívocamente que la función normativa no le alcanza a las municipalidades distritales en materia de tránsito terrestre. 12.7. Por consiguiente, a la luz de la normativa que informa nuestro ordenamiento nacional, se evidencia que no se confiere potestad normativa a las municipalidades distritales para establecer infracciones y sanciones en el ámbito del “tránsito terrestre”. **DÉCIMO TERCERO: Abunda a lo expuesto, el hecho que en el Anexo I del Reglamento Nacional de Tránsito – Código de Tránsito: “Cuadro de tipificación, multas y medidas preventivas aplicables a las infracciones al tránsito terrestre”, se localiza una infracción que tipifica la misma acción descrita en la infracción de código 1274 de la Municipalidad Distrital de Magdalena del Mar, en examen. Aquella es la infracción de código M30 que se recoge en el Reglamento Nacional de Tránsito, como sigue:**

Código	Infracción	Calificación	Sanción	Medida preventiva
M 30	“Estacionar interrumpiendo el tránsito”	Muy grave	Multa 12% UIT y Suspensión de licencia de conducir por seis (6) meses.	Remoción del vehículo y Retención de licencia de conducir.

13.1 Siendo así, la coexistencia de dos infracciones que castigan la misma acción, implica a su vez la duplicidad de sanciones frente a la eventualidad que se cometa el mismo hecho en un determinado momento, lo que traería consigo la afectación del principio non bis in idem, regulado en el numeral 11 del artículo 248 del TUO de la LPAG. **DÉCIMO QUINTO:** En consecuencia, queda demostrado que las **Municipalidades Distritales en materia de tránsito terrestre, no poseen la competencia para tipificar infracciones dentro de su jurisdicción, debido que esta facultad pertenece de manera exclusiva al Gobierno Central, representado por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones - MTC. Con ello, se tiene que la demandada Municipalidad Distrital de Magdalena del Mar ha vulnerado el principio de legalidad contemplado en el numeral 1.1. del Artículo IV del Título Preliminar del T.U.O. de la LPAG, que impera a toda entidad administrativa, por haber iniciado un procedimiento sancionatorio basándose en una infracción que no correspondía ser normada por ella, esto es, de la cual no tenía competencia; por tanto, corresponde acoger el agravio invocado por la apelante. [Énfasis nuestro] **3.18.** De la revisión de los actuados se advierte que, contrariamente a lo sostenido por la entidad recurrente, la sentencia de vista sí contiene una motivación expresa, suficiente y coherente respecto de la controversia planteada, en tanto identifica la norma municipal aplicada (código 1274 de la Ordenanza N° 030-2015-MDMM, modificada por la Ordenanza N° 018-2016-MDMM) y desarrolla las razones jurídicas por las cuales concluye que la Municipalidad Distrital demandada no ostentaba competencia para tipificar infracciones de tránsito, precisando que dicha potestad corresponde al Gobierno Central a través del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, conforme a la interpretación sistemática de la Ley N° 27181, Ley General de Transporte y Tránsito Terrestre, la Ley Orgánica de Municipalidades N° 27972 y el Reglamento Nacional de Tránsito, los cuales atribuyen a las municipalidades distritales funciones de gestión y fiscalización, mas no de creación normativa sancionadora en materia de tránsito. **3.19.** En ese sentido, del análisis integral de la sentencia de vista se colige que no se configura vulneración al derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, en tanto no se advierte ausencia de fundamentación ni existencia de razonamientos aparentes o incongruentes. Por el contrario, la resolución cuestionada expone de manera ordenada las razones fácticas y jurídicas que sustentan la decisión de revocar la sentencia de primera instancia, descartándose así**

la existencia de conclusiones vacías o de una motivación meramente formal. En consecuencia, la parte recurrente no ha acreditado los vicios de motivación que denuncia. **3.20.** Asimismo, la sentencia de vista ha cumplido con delimitar adecuadamente la controversia, identificar los agravios formulados en el recurso de apelación, emitir pronunciamiento expreso sobre cada uno de ellos, así como sustentar su decisión en las normas aplicables al caso concreto, desarrollando de forma suficiente las razones por las cuales considera que la Municipalidad Distrital de Magdalena carecía de competencia normativa en materia de tránsito. En tal sentido, no se evidencia afectación al debido proceso ni al principio de congruencia procesal. **3.21.** Debe recordarse, además, que, conforme a reiterada jurisprudencia, el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales no exige una extensión determinada de los fundamentos, sino que se satisface cuando existe una justificación razonada, coherente y congruente entre lo solicitado y lo resuelto, aun cuando esta sea breve o concisa, siempre que permita conocer las razones que sustentan la decisión adoptada. El Tribunal Constitucional ha establecido que el derecho a la debida motivación de las resoluciones no importa que la Constitución garantice una determinada extensión de la motivación, “su contenido esencial se respeta siempre que exista fundamentación jurídica congruente entre lo pedido y lo resuelto, y que, por sí misma, exprese una suficiente justificación de la decisión adoptada, aun si ésta es breve o concisa (...)”¹³ [Énfasis nuestro]. **3.22.** En el presente caso, lo alegado por la recurrente no evidencia infracción alguna al deber de motivación, sino únicamente una disconformidad con el criterio jurisdiccional adoptado por la Sala Superior, la cual ha expuesto fundamentos suficientes y razonables que sustentan su decisión. Por tanto, no se aprecia vulneración al derecho al debido proceso ni a la motivación de las resoluciones judiciales. **3.23.** En lo que respecta a la alegada vulneración del derecho a la tutela jurisdiccional efectiva, la entidad recurrente se limita a su invocación genérica, sin desarrollar argumento alguno que permita verificar su afectación concreta. Por el contrario, del análisis del expediente se verifica que la parte demandada ha ejercido plenamente su derecho de defensa, habiendo presentado su contestación de demanda, así como los recursos impugnatorios que la ley le franquea, por lo que no se evidencia restricción al acceso a la justicia ni afectación de dicho derecho fundamental. **3.24.** En consecuencia, al no haberse acreditado la vulneración de los derechos denunciados, corresponde declarar **infundada** la causal procesal invocada en el literal a) del recurso de casación. Habiéndose desestimado dicha causal de naturaleza procesal, corresponde continuar con el análisis de la causal de naturaleza material planteada en el recurso. **Cuarto: Infracción normativa por inaplicación de los artículos 30, 46 y 56 de la Ley Orgánica de Municipalidades, así como la inaplicación del artículo 6 del Reglamento de la Ley N° 31199, Ley de Gestión y Protección de los Espacios Públicos – causal b)** **4.1.** Como quiera que las causales planteadas tienen conexidad, se procederá a examinarlas en forma conjunta en virtud del principio de concentración, más cuando han sido formuladas en esa forma; así corresponde precisar la normatividad a las que alude. En principio, la Ley Orgánica de Municipalidades, Ley N° 27972, establece en sus artículos 30, 46 y 56, lo siguiente: **Artículo 30.- Órganos de auditoría interna.** El órgano de auditoría interna de los gobiernos locales está bajo la jefatura de un funcionario que depende funcional y administrativamente de la Contraloría General de la República, y designado previo concurso público de méritos y cesado por la Contraloría General de la República. Su ámbito de control abarca a todos los órganos del gobierno local y a todos los actos y operaciones, conforme a ley. El jefe del órgano de auditoría interna emite informes anuales al concejo municipal acerca del ejercicio de sus funciones y del estado del control del uso de los recursos municipales. Las observaciones, conclusiones y recomendaciones de cada acción de control se publican en el portal electrónico del gobierno local. En el cumplimiento de dichas funciones, el jefe del órgano de auditoría interna deberá garantizar el debido cumplimiento de las normas y disposiciones que rigen el control gubernamental, establecida por la Contraloría General como Órgano Rector del Sistema Nacional de Control. La Contraloría General de la República, cuando lo estime pertinente, podrá disponer que el órgano de control provincial o distrital apoye y/o ejecute acciones de control en otras municipalidades provinciales o distritales, de acuerdo con las normas que para tal efecto establezca. La auditoría a los estados financieros y presupuestarios de la entidad, será efectuada anualmente, de acuerdo a lo establecido por la Contraloría General de la República. **Artículo 46.- Sanciones.** Las normas municipales son de carácter obligatorio y su

incumplimiento acarrea las sanciones correspondientes, sin perjuicio de promover las acciones judiciales sobre las responsabilidades civiles y penales a que hubiere lugar. Las ordenanzas determinan el régimen de sanciones administrativas por la infracción de sus disposiciones, estableciendo las escalas de multas en función de la gravedad de la falta, así como la imposición de sanciones no pecuniarias. Las sanciones que aplique la autoridad municipal pueden ser las de multa, revocación de autorizaciones o licencias, clausura, decomiso, retención de productos y mobiliario, retiro de elementos antirreglamentarios, internamiento de vehículos, inmovilización de productos y otras. A solicitud de la municipalidad respectiva o del ejecutor coactivo correspondiente, la Policía Nacional prestará su apoyo en el cumplimiento de las sanciones que se impongan, bajo responsabilidad. **Artículo 56.- Bienes de propiedad municipal.** Son bienes de las municipalidades: 1. Los bienes inmuebles y muebles de uso público destinados a servicios públicos locales. 2. Los edificios municipales y sus instalaciones y, en general, todos los bienes adquiridos, construidos y/o sostenidos por la municipalidad. 3. Las acciones y participaciones de las empresas municipales. 4. Los caudales, acciones, bonos, participaciones sociales, derechos o cualquier otro bien que represente valores cuantificables económicamente. 5. Los terrenos eriazos, abandonados y ribereños que le transfiera el Gobierno Nacional. 6. Los aportes provenientes de habilitaciones urbanas. 7. Los legados o donaciones que se instituyan en su favor. 8. Todos los demás que adquiera cada municipio. **Las vías y áreas públicas, con subsuelo y aires son bienes de dominio y uso público. 4.2.** Por su parte, el artículo 6, numeral 6.1 del Reglamento de la Ley de Gestión y Protección de Espacios Públicos, aprobado por Decreto Supremo N° 001-2023-VIVIENDA, dispone: **Artículo 6.- Entidades públicas competentes sobre los espacios públicos.** 6.1. Las municipalidades tienen competencias sobre los espacios públicos, de acuerdo al artículo 56 de la Ley N° 27972, Ley Orgánica de Municipalidades, en adelante, Ley N° 27972, en concordancia con la Ley y el presente Reglamento. **4.3.** Ahora bien, en relación al artículo 30 de la Ley Orgánica de Municipalidades, se observa que la norma invocada regula estrictamente la organización, funciones y dependencia de los Órganos de Auditoría Interna (OCI) de los gobiernos locales, estableciendo su vinculación funcional y administrativa con la Contraloría General de la República. El precepto se circunscribe, pues, al ámbito del sistema nacional de control gubernamental. De la revisión integral del recurso, se advierte que la parte recurrente ha invocado dicho dispositivo de manera meramente enunciativa. La técnica procesal del recurso de casación exige no solo la mención de la norma, sino el desarrollo de un argumento jurídico que permita identificar: En qué consistiría la supuesta inaplicación por parte de la instancia inferior; y, de qué manera dicha inobservancia habría resultado determinante para el sentido del fallo. En el presente caso, el impugnante no ha cumplido con demostrar la relevancia jurídica de la norma en relación con el objeto de la litis. Así, se verifica la falta de pertinencia con la materia controvertida; la controversia central en autos reside en la determinación de la validez de un acto sancionador municipal y la competencia de la entidad edil para su emisión. Al respecto, no existe un nexo causal ni lógico entre las reglas de organización de una oficina de auditoría interna (Art. 30 de la LOM) y la legalidad del procedimiento administrativo sancionador seguido contra el administrado. Para que una infracción normativa sea admitida, debe acreditarse su vinculación directa sobre la decisión impugnada. Al no haberse sustentado de forma clara, concreta y coherente, y evidenciándose que la alegación es impertinente por carecer de conexión con los hechos materia de juzgamiento, el recurso en este extremo deviene en manifiestamente **infundado. 4.4.** En relación a la infracción normativa denunciada, es necesario precisar que la causal de inaplicación normativa se configura cuando el órgano jurisdiccional, estando ante una norma pertinente y de obligatoria observancia para resolver el caso concreto, omite aplicarla o la excluye sin sustento jurídico válido, pese a que los hechos acreditados se subsumen en su supuesto de hecho. En ese sentido, la inaplicación no supone la expulsión de la norma del ordenamiento jurídico, sino únicamente su no utilización para resolver la controversia específica, lo cual exige una debida justificación que permita verificar la corrección de dicha decisión en atención al deber de motivación de las resoluciones judiciales. A nivel jurisprudencial se indica que “la causal de **inaplicación de una norma legal** supone que el juez, pese a la imperatividad de aplicar una norma, **no la invoca o la ignora**, al no haber subsumido los hechos a los supuestos previstos por la norma jurídica pertinente”¹⁴. **4.5.** Bajo el marco expuesto, la parte recurrente denuncia la inaplicación de los artículos 46 y 56 de

la Ley Orgánica de Municipalidades, así como del artículo 6 del Reglamento de la Ley de Gestión y Protección de Espacios Públicos, sosteniendo que tales disposiciones habilitan a los gobiernos locales a ejercer funciones de gestión, fiscalización y protección de los espacios públicos. En esa línea, afirma que la conducta sancionada se encontraría comprendida dentro de dicho ámbito competencial y no restringida a la materia de tránsito terrestre. Asimismo, cuestiona que no se haya considerado la Ordenanza N° 030-2015-MDMM y sus modificatorias, alegando que esta no ha sido declarada inconstitucional ni derogada, y que la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00014-2021-PI/TC no resultaría aplicable al caso concreto por referirse a una municipalidad distinta. **4.6.** No obstante, del análisis de los actuados se advierte que la recurrente parte de una interpretación extensiva de las normas invocadas, al pretender equiparar la competencia general de gestión y protección de espacios públicos con la potestad normativa sancionadora en materia de tránsito terrestre, pese a que esta última se encuentra sujeta a un régimen jurídico especial. En efecto, conforme al artículo 11 de la Ley N° 27181¹⁵, Ley General de Transporte y Tránsito Terrestre, y al artículo 6 del Reglamento Nacional de Tránsito¹⁶, la competencia normativa para la regulación de infracciones en dicha materia corresponde de manera exclusiva al Poder Ejecutivo, a través del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, con participación normativa de los gobiernos locales provinciales, mas no de las municipalidades distritales, las cuales únicamente ejercen funciones de gestión y fiscalización dentro de su jurisdicción, conforme al artículo 18, inciso 2, de la citada ley¹⁷. Esta reserva competencial garantiza la uniformidad del sistema sancionador a nivel nacional, evitando la dispersión de criterios punitivos entre distintas jurisdicciones. **4.7.** En ese contexto, si bien las normas invocadas por la recurrente reconocen atribuciones a los gobiernos locales para la administración de los espacios públicos, tales facultades no comprenden la creación autónoma de infracciones ni la imposición de sanciones en materia de tránsito, por tratarse de una competencia normativa reservada al ámbito nacional. En consecuencia, los hechos materia de controversia no se subsumen en el contenido de las disposiciones cuya inaplicación se denuncia, toda vez que no se discute la gestión de espacios públicos, sino la validez de una sanción impuesta por una infracción de tránsito tipificada mediante ordenanza emitida sin competencia para ello. **4.8.** En la sentencia de vista se señala expresamente: “las Municipalidades Distritales en materia de tránsito terrestre, no poseen la competencia para tipificar infracciones dentro de su jurisdicción, debido que esta facultad pertenece de manera exclusiva al Gobierno Central, representado por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones - MTC. Con ello, se tiene que la demandada Municipalidad Distrital de Magdalena del Mar ha vulnerado el principio de legalidad contemplado en el numeral 1.1. del Artículo IV del Título Preliminar del T.U.O. de la LPAG, que impera a toda entidad administrativa, por haber iniciado un procedimiento sancionatorio basándose en una infracción que no correspondía ser normada por ella, esto es, de la cual no tenía competencia”. **4.9.** Como se aprecia, en concordancia con ello, la Sala Superior concluye que las municipalidades distritales carecen de competencia para tipificar infracciones en materia de tránsito, por lo que la sanción sustentada en la infracción con código N° 1274 vulnera el principio de legalidad previsto en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar del TUO de la Ley N° 27444, al haberse iniciado un procedimiento sancionador sin habilitación normativa válida. Dicho principio exige que toda potestad sancionadora se sustente en una atribución expresa conferida por el ordenamiento jurídico, lo cual no se verifica en el presente caso, en tanto la Municipalidad Distrital de Magdalena del Mar tipificó una conducta infractora sin contar con competencia normativa para ello. **4.10.** Debe precisarse, además, que la infracción materia de autos, consistente en “interrumpir en todo o en parte el libre tránsito vehicular o peatonal”, corresponde inequívocamente al ámbito del tránsito terrestre, por lo que no resulta jurídicamente viable su regulación mediante ordenanza distrital, al exceder el marco competencial permitido. **4.11.** A ello se suma que la potestad sancionadora de la administración se rige por los principios de legalidad y tipicidad, los cuales exigen que las infracciones y sanciones se encuentren previamente establecidas en normas válidas y emitidas por autoridad competente. En tal sentido, no resulta jurídicamente posible que una municipalidad distrital cree o amplíe infracciones en materia de tránsito mediante ordenanzas municipales. Este criterio guarda coherencia con lo resuelto por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 00014-2021-PI/TC, donde se ha precisado que la regulación de infracciones en dicha materia constituye una competencia exclusiva del Gobierno Central, y que cualquier intervención

normativa de los gobiernos locales fuera de ese marco configura un supuesto de invasión de competencias. **4.12.** En cuanto a la invocación de dicha sentencia constitucional, corresponde precisar que su utilización por la Sala Superior no constituye una aplicación indebida, sino la incorporación de un criterio interpretativo vinculante, en tanto el Tribunal Constitucional es el supremo intérprete de la Constitución. En dicho pronunciamiento se establece de manera expresa: “103. Entonces, conforme a lo sostenido en anteriores oportunidades por este Tribunal, la **competencia normativa para la regulación a nivel nacional de las infracciones y sanciones en materia de tránsito le corresponde de manera exclusiva al Poder Ejecutivo, a través del MTC.** 104. Y es que, como ya se ha señalado, las competencias normativas de los gobiernos locales deben ajustarse a las políticas y planes nacionales. Asimismo, como ya se ha precisado, las municipalidades distritales no cuentan con competencias normativas para establecer infracciones y sanciones en materia de tránsito. 105. A ello debe añadirse que la existencia de sanciones por las mismas conductas prohibidas, en diferentes normas, podría dar lugar a la imposición de múltiples sanciones administrativas por una única infracción, lo que, eventualmente, podría conllevar a la afectación de derechos de los administrados. (...) 127. En conclusión, las municipalidades distritales no ostentan competencia normativa para regular sanciones e infracciones sobre tránsito terrestre, pero sí están habilitados para que, en coordinación con los efectivos policiales asignados al control de tránsito, materialicen procedimientos de gestión y fiscalización para el cumplimiento de la normativa nacional.” [Énfasis nuestro] **4.13.** En consecuencia, al haberse determinado que la entidad demandada carecía de competencia para normar e imponer la infracción controvertida, se concluye que el procedimiento sancionador se inició sin una base legal válida. Por ello, la sentencia de vista se encuentra ajustada a derecho al declarar la nulidad del acto administrativo, pues no resulta jurídicamente admisible sancionar a un administrado sobre la base de una norma emitida por autoridad incompetente. **4.14.** En tal contexto, no se configura la inaplicación normativa alegada por la recurrente. Por el contrario, se advierte que la Sala Superior ha efectuado una interpretación sistemática del ordenamiento jurídico, integrando normas de distinto rango para delimitar correctamente el ámbito competencial aplicable al caso. En virtud de ello, concluye que las disposiciones invocadas por la demandante no resultan pertinentes para sustentar la potestad sancionadora ejercida. **4.15.** En consecuencia, en la sentencia de vista cuestionada no se evidencia un supuesto de inaplicación normativa en los términos exigidos en sede casatoria, sino únicamente una discrepancia con el criterio interpretativo adoptado por el órgano jurisdiccional. Por tanto, al no acreditarse la infracción normativa denunciada, corresponde **declarar infundado el recurso en este extremo.** **DECISIÓN:** Por tales consideraciones se resuelve: **DECLARAR INFUNDADO** el recurso de casación de fecha primero de agosto de dos mil veinticinco (fojas ciento cuarenta y tres), interpuesto por la demandante la **Municipalidad Distrital de Magdalena del Mar**; en consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución cinco de fecha primero de julio del dos mil veinticinco (fojas ciento treinta y uno), emitida por la Primera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima. En los seguidos por Consorcio Vía S.A.C., contra Municipalidad Distrital de Magdalena del Mar, sobre acción contenciosa administrativa. **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial “*El Peruano*” conforme a Ley. Por licencia de los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta y Bustamante del Castillo, integran la sala los señores Jueces Supremos Álvarez Olazabal y Linares San Román. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el **señor juez supremo Gutiérrez Remón**. SS. DELGADO AYBAR, ÁLVAREZ OLAZÁBAL, LINARES SAN ROMÁN, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² En adelante Municipalidad.

³ HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

⁴ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

⁵ FAUNDEZ LEDESMA, Héctor (1996). “El derecho a un juicio justo”. En VARIOS, Las garantías del debido proceso (materiales de enseñanza), Lima, Instituto de Estudios Internacionales de la PUCP y Embajada Real de los Países Bajos; p. 17.

⁶ El derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales es parte del derecho al debido proceso, como uno de los principios y derechos de la función jurisdiccional. Éste exige que en todas las instancias judiciales se cumplan

necesariamente todas las garantías, requisitos y normas de orden público que han sido establecidas a fin de generar que todas las personas estén en reales condiciones de poder defender de manera apropiada sus derechos. Así, el debido proceso es una garantía procesal de inexorable cumplimiento en tanto su observancia permite la efectiva protección de otros derechos fundamentales y el acceso a la justicia.

⁷ Corte IDH. Caso Tristán Donoso vs. Panamá. Excepción Preliminar, Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia del veintisiete de enero de dos mil nueve, párrafo 153.

⁸ Caso Apitz Barbera y otros, sentencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos de fecha cinco de agosto de dos mil ocho, fundamento 77.

⁹ ATIENZA, Manuel (2006). Las razones del derecho. Derecho y argumentación. Lima, Palestra Editores; p. 61.

¹⁰ MORESO, Juan José y VILAJOSANA, Josep María (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184

¹¹ IGARTUA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima, Palestra-Temis; p. 2

¹² Sentencia del Exp. 3943-2006-PA/TC, F.J. 4.

¹³ Sentencia del Expediente N° 1230-2002-HC/TC.

¹⁴ Pleno Casatorio Civil. Casación N° 2229-2008-Lambayeque.

¹⁵ Artículo 11.- De la competencia normativa

11.1 La competencia normativa consiste en la potestad de dictar los **reglamentos que rigen en los distintos niveles de la organización administrativa nacional. Aquellos de carácter general** que rigen en todo el territorio de la República y que son de observancia obligatoria por todas las entidades y personas de los sectores público y privado, incluyendo a las autoridades del Poder Ejecutivo, sus distintas entidades y los gobiernos regionales o locales, serán de **competencia exclusiva del Ministerio de Transportes, Comunicaciones, Vivienda y Construcción.**

11.2 Los gobiernos locales emiten las **normas complementarias** para la aplicación de los reglamentos nacionales dentro de su respectivo ámbito territorial y de sus competencias, sin transgredir ni desnaturalizar la presente Ley ni los reglamentos nacionales.

¹⁶ Artículo 6.- Competencias de las municipalidades distritales.

Las Municipalidades Distritales en materia de tránsito terrestre, ejercen **funciones de gestión y fiscalización, en el ámbito de su jurisdicción**, en concordancia con las **disposiciones** que emita la **Municipalidad Provincial respectiva** y las previstas en el presente Reglamento.

En materia de vialidad, la instalación, mantenimiento y renovación de los sistemas de señalización de tránsito en su jurisdicción, conforme al Reglamento correspondiente.

¹⁷ Artículo 18.- De las competencias de las Municipalidades Distritales

18.1 Las Municipalidades Distritales ejercen las siguientes competencias:

(...)

b) **En materia de tránsito: la gestión y fiscalización, dentro de su jurisdicción, en concordancia con las disposiciones que emita la municipalidad provincial respectiva y los reglamentos nacionales pertinentes.**

C-2537670-76

CASACIÓN N° 33338-2025 AREQUIPA

Lima, nueve de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS; el expediente judicial electrónico – EJE y el cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema. Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por **Jaime Ciro Serrano Angelino**, mediante escrito del ocho de abril de dos mil veinticuatro (fojas quinientos noventa y dos a quinientos noventa y nueve del Tomo II del Expediente Judicial Digitalizado¹), contra la sentencia de vista emitida por la Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Arequipa, contenida en la resolución número sesenta, del once de marzo de dos mil veinticuatro (fojas quinientos setenta a quinientos ochenta y dos del Tomo II), que **revoca** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número cuarenta y ocho, del cinco de mayo del dos mil veintitrés (fojas cuatrocientos treinta a cuatrocientos cuarenta y dos del Tomo II), que declara fundada en parte la demanda y reformándola, declararon **infundada** la demanda sobre nulidad de acto jurídico. **CONSIDERANDO: Primero:** El derecho a los medios impugnatorios constituye una manifestación del derecho al debido proceso y un derecho fundamental de configuración legal, en virtud del cual las partes tienen la facultad de cuestionar las decisiones jurisdiccionales que les resulten desfavorables, a fin de que estas sean sometidas a revisión por un órgano jurisdiccional superior. Sin embargo, su ejercicio no es irrestricto, sino que se encuentra condicionado al cumplimiento de los presupuestos, requisitos y formalidades establecidos por el legislador para cada medio impugnatorio. En el caso del recurso de casación, esta regulación resulta especialmente rigurosa, pues su naturaleza extraordinaria exige la concurrencia de los presupuestos de admisibilidad y procedencia previstos por la ley, no siendo suficiente la sola inconformidad de la parte recurrente con la resolución materia de impugnación. **Segundo:** En ese contexto, corresponde analizar si el recurso de casación interpuesto por el recurrente Jaime Ciro Serrano Angelino cumple con las exigencias

legales que habilitan su conocimiento por este Supremo Tribunal, verificando para tal efecto el cumplimiento de los requisitos de admisibilidad previstos en el artículo 391 del Código Procesal Civil, la concurrencia de los supuestos de procedencia regulados en el artículo 386 del mismo cuerpo normativo y la inexistencia de las causales de improcedencia contempladas en el artículo 393 del referido Código, textos modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, aplicables al caso de autos por razón de temporalidad². **Fines del recurso de casación. Tercero:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón que nuestro legislador ha establecido, a través de lo prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a, i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Admisibilidad del recurso. Cuarto:** Al respecto el artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, establece como requisitos de admisión del recurso de casación los siguientes: 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. (...) **Requisitos de procedencia. Quinto:** Respecto a los requisitos de procedencia, los artículos 386 y 393 del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, establecen lo siguiente: **Artículo 386.- Procedencia.** 1.- El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; 2.- Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia, y c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. **Artículo 393.- Improcedencia.** 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifiestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. 3. La improcedencia del recurso puede afectar a todas las causales invocadas o referirse solamente a alguna de estas. 4. La resolución que se pronuncia sobre la procedencia del recurso de casación se expide dentro del plazo de veinte días, con el voto conforme de tres jueces supremos. **Sexto:** De la revisión de los requisitos de procedibilidad del recurso de casación interpuesto, se advierte que el recurrente impugna una resolución expedida por una Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso y no tiene un sentido anulatorio respecto a la decisión impugnada, por ende, se cumple con los requisitos señalados en el numeral 1 y el literal c) del numeral 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. Asimismo, sobre los requisitos de admisibilidad contenidos en el inciso 2 del modificado artículo 391 del Código Procesal Civil, se ha interpuesto ante la Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Arequipa que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificado (foja quinientos ochenta y tres del Tomo II), con relación al arancel judicial por concepto de casación, la parte recurrente cumple con adjuntar el arancel correspondiente por concepto de casación (foja seiscientos cinco). En consecuencia, se cumplen con los presupuestos de admisibilidad previstos en el inciso 2 del artículo 391 del Código Procesal Civil. **Causales denunciadas. Séptimo:** El recurrente **Jaime Ciro Serrano Angelino**, interpone recurso de casación contra la sentencia

de vista, sustentándolo en las siguientes causales: **a) La sentencia de vista ha sido expedida con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de motivación.** Señala que la sentencia de vista no ha tenido en cuenta el primer párrafo del fundamento tercero de su demanda que refiere textualmente que el supuesto pago hace que la compraventa adolezca de serios vicios de nulidad de Acto Jurídico. Refiere que la Sentencia de vista contiene falta de motivación interna del razonamiento, es decir, defectos internos de la motivación que incide en los considerandos 2.5.4. y 2.5.5. de la sentencia de vista. Afirma que a pesar que la sentencia recurrida reconoce que no se ha probado los vouchers de la compraventa de la casa, pretende legitimar una venta llena de vicios intrínsecos del acto jurídico. Señala que la Sala Superior solo se centra en motivar mediante inferencias a la compraventa del inmueble de la calle Bolívar 428, dejando de lado las inferencias sobre el predio rústico Balconpata. **b) La sentencia de vista importa una falta de aplicación del artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Civil.** Señala que es evidente que las instancias de grado - El Juez del Noveno Juzgado Civil y la Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Arequipa - debieron aplicar la norma jurídica correspondiente para el presente proceso de nulidad de acto jurídico, es decir, las normas del artículo 190 y siguientes del Código Civil. Más aún si la misma Sala Superior comparte el argumento del Juez de la primera instancia al sostener que debió alegarse la supuesta simulación del acto jurídico, lo que no se ha deducido. Precisa que las instancias de grado a sabiendas que debió aplicarse las normas de la simulación del acto jurídico, omitieron su aplicación por no haber sido jurídicamente deducida por el recurrente. **Octavo:** Antes de proceder al análisis de las causales denunciadas, corresponde reiterar que el recurso de casación constituye un medio impugnatorio extraordinario y de carácter eminentemente formal, cuyo examen se circunscribe a cuestiones de derecho, quedando excluido el reexamen de los hechos establecidos por las instancias de mérito y la revaloración de los medios probatorios actuados en el proceso. En tal sentido, la fundamentación del recurso debe expresar de manera clara, precisa, concreta y ordenada las infracciones normativas en las que presuntamente incurre la resolución impugnada o el apartamiento inmotivado de los precedentes vinculantes establecidos por la Corte Suprema de Justicia de la República, exponiendo las razones jurídicas que justifican la intervención excepcional de este Supremo Tribunal. En ese contexto, el Tribunal Constitucional ha señalado lo siguiente: "17. Ahora bien, corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entendiéndose a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso. (...)." **Análisis de las causales denunciadas. Noveno:** Respecto de la causal contenida en el **acápito a)** del considerando séptimo de la presente resolución, el recurrente sostiene que la sentencia de vista incurre en defecto de motivación porque no habría tomado en consideración lo expuesto en el primer párrafo del fundamento tercero de su demanda, referido a que el supuesto pago del precio de la compraventa evidenciaría la existencia de vicios de nulidad del acto jurídico. Sin embargo, de la revisión de la resolución impugnada se advierte que dicho aspecto sí fue objeto de análisis por parte de la Sala Superior. En efecto, en los fundamentos 2.5.4 y 2.5.5 el Colegiado examinó expresamente la alegación vinculada a la falta de exhibición de los vouchers de depósito por la suma de S/ 7,000.00, concluyendo que, aun cuando los demandados no cumplieron con presentar dicha documentación, la parte demandante no precisó qué hecho pretendía acreditar con dicha exhibición respecto de las causales de nulidad invocadas y que estaría referido a otra causal no invocada en la demanda. En tal sentido, la sentencia contiene una respuesta expresa, suficiente y congruente sobre este extremo, exponiendo las razones jurídicas que sustentan la decisión adoptada, por lo que no se advierte vulneración alguna del deber de motivación. Por otro lado, respecto de la alegación consistente en que la Sala Superior habría centrado su análisis únicamente en el inmueble ubicado en la calle Bolívar N° 428, omitiendo efectuar análisis respecto del predio rústico "Balconpata", contrario a lo alegado por el recurrente se advierte que la sentencia de vista identificó expresamente ambos bienes inmuebles como objeto de la controversia y desarrolló su análisis considerando la totalidad del acto jurídico de compraventa cuestionado. Así, al

examinar los efectos del testamento otorgado por Marcelina Angelino Córdova y el contenido del denominado "Acuerdo de Consejo de Familia", el Colegiado efectuó referencia expresa tanto al inmueble ubicado en la calle Bolívar N° 428 como al predio rústico "Balconpata", exponiendo las razones por las cuales concluyó que dichos antecedentes no constituían actos de transferencia de propiedad ni limitaban las facultades de disposición de la causante. Por tanto, tampoco se verifica una omisión de motivación respecto de este extremo. Finalmente, se advierte que los cuestionamientos formulados por el recurrente se encuentran dirigidos a que esta Sala Suprema efectúe una nueva revisión de los hechos debatidos y de la valoración de los medios probatorios realizada por las instancias de mérito, con la finalidad de arribar a una conclusión distinta respecto de la validez del acto jurídico materia de controversia. Sin embargo, dicho cuestionamiento excede el ámbito de cognición del recurso de casación, cuya finalidad no es reabrir el debate probatorio ni sustituir el criterio de los jueces de mérito, sino la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. En consecuencia, los argumentos expuestos no evidencian la existencia de una resolución inmotivada ni la presencia de una manifiesta ilogicidad en el razonamiento contenido en la sentencia de vista, sino que expresan una mera discrepancia con la valoración de los hechos, de los medios probatorios y de las conclusiones alcanzadas por la Sala Superior; por lo que la presente causal deviene en **improcedente. Décimo:** Con relación a la causal contenida en el **acápito b)** de la presente resolución, el recurrente sostiene que las instancias de mérito debieron aplicar las disposiciones legales relativas a la simulación del acto jurídico, previstas en el artículo 190 y siguientes del Código Civil, aun cuando dicha causal no hubiera sido expresamente deducida en la demanda, invocando para ello lo dispuesto en el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Civil. Sin embargo, de la revisión de la sentencia de vista se aprecia que la Sala Superior no estableció que correspondiera resolver la controversia bajo las normas que regulan la simulación del acto jurídico. Por el contrario, en el fundamento 2.4.6 señaló que la alegación referida a que la vendedora no habría recibido el dinero de la compraventa constituía un argumento ajeno a la causal de fin ilícito invocada en la demanda, precisando que tal afirmación podría vincularse a un supuesto de simulación del acto jurídico, causal que no había sido planteada por la parte demandante. En tal sentido, la referencia efectuada por la Sala Superior a un eventual supuesto de simulación del acto jurídico no puede interpretarse como el reconocimiento de una obligación jurisdiccional de aplicar de oficio las normas contenidas en los artículos 190 y siguientes del Código Civil. Lo que se advierte de la sentencia de vista es que el Colegiado constató que los hechos alegados por la parte demandante no guardaban correspondencia con las causales de nulidad invocadas en la demanda, circunstancia que no habilitaba al órgano jurisdiccional a modificar el sustento jurídico de la pretensión ni a incorporar una causal que no fue materia de debate ni contradicción procesal. En consecuencia, no se configura la infracción del artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Civil denunciada por el recurrente. Debe tenerse presente que la facultad prevista en el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Civil faculta al juez a aplicar la norma jurídica pertinente a los hechos expuestos por las partes, aun cuando esta no haya sido invocada o lo haya sido erróneamente; sin embargo, dicha potestad no es irrestricta, pues su ejercicio se encuentra condicionado por el marco fáctico fijado por las partes y por los términos en que ha quedado configurada la relación jurídico-procesal. En ese sentido, el principio **iura novit curia** no autoriza al órgano jurisdiccional a sustituir los fundamentos fácticos de la demanda, reformular la pretensión propuesta ni incorporar de oficio una causal autónoma de nulidad que no fue invocada por la parte demandante ni sometida a contradicción durante el desarrollo del proceso. Finalmente, de la fundamentación que sustenta la causal denunciada, se advierte que el recurrente no explicita de qué modo la Sala Superior habría inaplicado el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Civil, pues su cuestionamiento se circunscribe a sostener que el Colegiado de mérito debió resolver la controversia bajo las reglas de la simulación del acto jurídico. En rigor, lo que se persigue mediante la presente causal es cuestionar la delimitación de la controversia efectuada por las instancias de mérito y obtener una redefinición de la causa **petendi** fijada en el proceso, propósito que excede los alcances del recurso extraordinario de casación y resulta ajeno a su función nomofiláctica. En consecuencia, la causal denunciada deviene en **improcedente**, toda vez que los argumentos expuestos por el recurrente no evidencian la existencia de la infracción

normativa del artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Civil que se denuncia. **DECISIÓN:** Por las consideraciones expuestas, declararon: **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por **Jaime Ciro Serrano Angelino**, mediante escrito del ocho de abril de dos mil veinticuatro (fojas quinientos noventa y dos a quinientos noventa y nueve), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número sesenta, del once de marzo de dos mil veinticuatro (fojas quinientos setenta a quinientos ochenta y dos del Tomo II). En consecuencia, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*; en los seguidos por Jaime Ciro Serrano Angelino y otro contra Damiana Irene Serrano Angelino y otros sobre nulidad de acto jurídico. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como **ponente** la señora juez suprema **Tovar Buendía**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² Segunda Disposición Complementaria Final del Código Procesal Civil. - "Las normas procesales son de aplicación inmediata, incluso al proceso en trámite (...)"

³ EXP. N° 00041-2020-PA/TC LIMA.

C-2537670-77

CASACIÓN N° 39251-2025 LIMA SUR

Lima, once de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS: el expediente judicial digital – No EJE y el cuaderno de casación formado por esta la Sala Suprema. Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la parte demandante conformada por **Gerardo Ponciano Domínguez Veramendi y Soledad Ruth Mendoza Marmolejo de Domínguez**, mediante escrito presentado el veintiséis de abril de dos mil veintidós (fojas trescientos nueve a trescientos dieciocho del expediente judicial digital – No EJE¹), contra el auto de vista contenido en la resolución número tres, de fecha veinticuatro de noviembre de dos mil veintiuno (fojas doscientos diecisiete a doscientos veintiséis), emitida por Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur, que **confirmó** el auto apelado contenido en la resolución número dos, del nueve de noviembre de dos mil veinte (fojas ciento setenta y seis a ciento setenta y siete), que declaró **improcedente la demanda** de interdicto de recobrar, por la causal de improcedencia contenida en el inciso 2 del artículo 427 del Código Procesal Civil.

CONSIDERANDO: PRIMERO. El derecho a los medios impugnatorios constituye un derecho fundamental de configuración legal que posibilita que lo resuelto por un órgano jurisdiccional pueda ser revisado por un órgano jurisdiccional superior, y su ejercicio está supeditado al cumplimiento de los presupuestos y requisitos que el legislador haya establecido para cada clase de medio impugnatorio. En ese sentido, se debe proceder a verificar si el recurso de casación interpuesto cumple con los requisitos de admisión y se encuentran dentro de los supuestos de procedencia que establecen los artículos 387 y 388 del Código Procesal Civil, textos modificados por el artículo 1 de la Ley N° 29364, aplicables al caso de autos por razón de temporalidad². **SEGUNDO.** Se tiene que el modificado artículo 387 del Código Procesal Civil prevé los requisitos de admisibilidad que debe contener el recurso de casación, estableciendo con ese fin que el mismo se interpone: **1)** Contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; **2)** ante el órgano jurisdiccional que emitió la resolución impugnada o ante la Corte Suprema, acompañando copia de la cédula de notificación de la resolución impugnada y de la expedida en primer grado, certificada con sello, firma y huella digital, por el abogado que autoriza el recurso y bajo responsabilidad de su autenticidad. En caso de que el recurso sea presentado ante la Sala Superior, esta deberá remitirlo a la Corte Suprema sin más trámite dentro del plazo de tres días; **3)** dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; **4)** adjuntando el recibo de la tasa respectiva. Si no se cumple con los requisitos previstos en los numerales 1 y 3, la Corte rechazará de plano el recurso e impondrá al recurrente una multa no menor de diez ni mayor de cincuenta Unidades de Referencia Procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria del impugnante. Si el recurso no cumple con los requisitos previstos en los numerales 2 y 4, la Corte concederá al impugnante un plazo de tres días para subsanarlo, sin perjuicio de sancionarlo con

una multa no menor de diez ni mayor de veinte Unidades de Referencia Procesal si su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechazará el recurso. **2.1.** La norma también precisa que, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 386 del mismo Código, el recurso de casación se sustenta en la infracción normativa que incida directamente sobre la decisión contenida en la resolución impugnada o en el apartamiento inmotivado del precedente judicial. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. **TERCERO.** Superado el análisis de admisibilidad corresponderá, en su caso, analizar el cumplimiento de los requisitos de procedencia. Como anotación previa, deviene necesario precisar que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal, que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esa razón que el legislador nacional ha establecido, a través de lo regulado en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a: **i)** la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto; y, **ii)** la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República³. **CUARTO.** En cuanto a los requisitos de procedencia del recurso de casación, por medio de la modificación efectuada al artículo 388 del Código Procesal Civil, por el artículo 1 de la Ley N° 29364, se establece como requisitos: **1.** Que el recurrente no hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, cuando esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; **2.** describir con claridad y precisión la infracción normativa o el apartamiento del precedente judicial; **3.** demostrar la incidencia directa de la infracción sobre la decisión impugnada; **4.** indicar si el pedido casatorio es anulatorio o revocatorio. Si fuese anulatorio, se precisará si es total o parcial, y si es este último, se indicará hasta donde debe alcanzar la nulidad. Si fuera revocatorio, se precisará en qué debe consistir la actuación de la Sala. Si el recurso contuviera ambos pedidos, deberá entenderse el anulatorio como principal y el revocatorio como subordinado. **QUINTO.** De la revisión del recurso de casación, se verifica los requisitos de admisibilidad previstos en el artículo 387 del Código Procesal Civil, observándose lo siguiente: **i)** se impugna una resolución expedida por la Sala Superior respectiva que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; **ii)** se interpone ante la Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur, que emitió la resolución impugnada; **iii)** ha sido interpuesto dentro del plazo de diez (10) días contados desde el día siguiente de notificada la resolución recurrida (fojas doscientos veintisiete y trescientos seis); **iv)** se cumple con acompañar el arancel judicial por concepto de recurso de casación (foja trescientos ocho). En ese contexto, se tiene que el recurso ha superado el examen de admisibilidad. **SEXTO.** En cuanto al cumplimiento de los requisitos de procedencia previstos por el artículo 388 del Código Procesal Civil, se advierte que la parte recurrente no consintió la resolución de primera instancia, que le fue adversa, puesto que la apeló (fojas ciento ochenta a ciento ochenta y ocho), por lo que se establece la exigibilidad y el cumplimiento de este requisito; y, respecto al cumplimiento del requisito previsto en el inciso 1 del artículo 388 del mismo cuerpo normativo, asimismo, conforme al inciso 4 del mismo cuerpo normativo se tiene que el pedido casatorio es revocatorio y anulatorio. Estableciendo ello, corresponde seguidamente verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en los incisos 2 y 3 del dispositivo legal acotado. **Causales denunciadas. SÉPTIMO.** El recurso de casación presentado por la parte demandante conformada por **Gerardo Ponciano Domínguez Veramendi y Soledad Ruth Mendoza Marmolejo de Domínguez**, se sustenta en las siguientes causales: **a) Infracción del artículo 139 inciso 5 de la Constitución, así como de los artículos 122 inciso 3 y 50 inciso 6 del Código Procesal Civil.** La parte recurrente sostiene que la resolución impugnada vulnera el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales al incurrir en motivación aparente e insuficiente. Al respecto, alega que la Sala Superior se limita a ratificar la improcedencia de la demanda sin analizar si las razones expuestas por el Juzgado cuentan con sustento legal. Asimismo, valida la nulidad del auto admisorio sin precisar la causal legal que la justifica, pese a que no fue solicitada por la parte demandada, contraviniendo lo dispuesto por el artículo 171 del Código Procesal Civil. Del mismo modo, las instancias de mérito sustentan la improcedencia de la demanda en la supuesta falta de acreditación de un rechazo previo de la pretensión

ante otro órgano jurisdiccional, exigencia que no se encuentra prevista en el ordenamiento procesal y que resulta ajena a los presupuestos de la acción ejercida, configurándose una motivación insuficiente y carente de sustento jurídico. **b) Vulneración del principio de motivación conjunta de los medios probatorios.** Argumenta que la resolución de vista vulnera el derecho fundamental a la prueba al omitir una valoración conjunta y razonada del material probatorio incorporado al proceso. En ese sentido, alega que las instancias de mérito no efectuaron un análisis integral de los medios probatorios aportados, de los cuales se desprendería que la parte recurrente fue objeto de un despojo de la posesión sin haber participado en un procedimiento previo que garantizara su derecho de defensa. A pesar de los elementos probatorios que evidenciarían dicha afectación, los órganos jurisdiccionales emitieron un pronunciamiento inhibitorio, prescindiendo de una adecuada valoración del acervo probatorio y arribando a conclusiones incongruentes con los hechos acreditados en el proceso. **c) Vulneración del principio de tutela jurisdiccional efectiva.** Sostiene que la resolución impugnada vulnera el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva al impedir un pronunciamiento sobre el fondo de la controversia mediante una declaración de improcedencia sustentada en exigencias formales carentes de respaldo legal. Asimismo, menciona que el sentido de la decisión resulta gravoso si se considera que la demanda fue inicialmente admitida a trámite sin observaciones ni cuestionamientos de las partes. Por ello, las instancias de mérito privilegiaron aspectos meramente formales sobre la necesidad de brindar tutela jurisdiccional frente a la denuncia de un presunto despojo de la posesión efectuado sin un procedimiento previo que garantizara el ejercicio del derecho de defensa, dejando sin protección efectiva el derecho invocado por la demandante. **OCTAVO.** Antes de proceder con el análisis del recurso de casación, es necesario reiterar que el recurso de casación constituye un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. En ese sentido, la fundamentación por parte del recurrente debe ser clara, precisa y concreta, y debe indicar ordenadamente cuáles son las infracciones normativas y su incidencia directa sobre la decisión contenida en la resolución impugnada o como se produce el apartamiento de los precedentes vinculantes dictados por la Corte Suprema de Justicia de la República. **Análisis de las causales. NOVENO.** Respecto de la causal procesal mencionada en el **literal a) del séptimo considerando** de la presente resolución, este Supremo Tribunal advierte que la parte recurrente se limita en afirmar que la actuación de las instancias jurisdiccionales es errónea, pues declaran la nulidad de una resolución —resolución número uno—, sin el pedido de nulidad previo alguna de las partes procesales. Asimismo, sostiene que en la resolución que declara la nulidad no se invoca una causal legal prevista en el artículo 171 del Código Procesal Civil⁴. Además, argumenta que el auto de vista incurre en déficit de la motivación toda vez que se exige a los demandantes acreditar que previamente se solicitó la restitución de la posesión ante otro Juzgado Civil para configurar el interés para obrar. De la revisión de la fundamentación de la causal, este Supremo Tribunal advierte que la parte casacionista no desarrolla una argumentación adecuada de la causal. Los fundamentos de la parte recurrente si bien identifica determinados extremos del auto de vista que considera lesivos, no desarrolla de manera clara y precisa cómo tales extremos configuran una vulneración autónoma del deber de motivación ni demuestra la incidencia directa de la infracción denunciada sobre la decisión impugnada. Debe precisarse que el derecho a la debida motivación no garantiza que las decisiones judiciales resulten favorables a las pretensiones de las partes, sino que exige que las resoluciones expresen las razones jurídicas y fácticas que sustentan la decisión adoptada. De la revisión de los actuados, también se observa que el auto de vista precisó lo siguiente: *20. Bajo ese marco, en la presente causa se tiene que la parte demandante, a través de la acción judicial de interdicción de recobrar interpuesta ante el Juzgado Especializado en lo Civil de Lurin de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur, pretende que se le restituya la posesión de su inmueble ubicado en lote 09 de la manzana M ubicada en la margen izquierda de la autopista Panamericana Sur kilómetro 37.20 – distrito de Lurin – Zona A Asociación Agrupación Agropecuaria Sumac Pacha, del cual ha sido despojado a partir del mandato judicial de lanzamiento emitido por el Vigésimo Quinto Juzgado Civil de Lima de la Corte Superior de Justicia de Lima; cuando, en rigor de lo establecido en el artículo 605 del Código Procesal Civil, le correspondía incoar la demanda en este último órgano*

jurisdiccional, puesto que, al optar por el proceso de interdicto de recobrar –y no otro proceso judicial que también le permitía restituir el bien– y tener como particularidad que el despojo se produjo por un mandato judicial, la norma exigía que su solicitud de restitución (a través del interdicto de recobrar) se realice de manera incidental en el proceso tramitado ante la judicatura que expidió el mandato, lo que no ha ocurrido en autos. Si bien la parte recurrente identifica determinados extremos del auto de vista que considera lesivos, no desarrolla de manera clara y precisa cómo tales fundamentos configurarían una vulneración autónoma del deber de motivación ni explica la incidencia directa de la infracción denunciada sobre la decisión impugnada. En consecuencia, esta Sala Suprema advierte que la parte recurrente solo se limita a expresar su discrepancia con la interpretación efectuada por la Sala Superior respecto del artículo 605 del Código Procesal Civil, lo que no satisface las exigencias previstas en los incisos 2 y 3 del artículo 388 del Código Procesal Civil, por lo que la causal procesal bajo análisis deviene en **improcedente**. **DÉCIMO.** Respecto de la causal de naturaleza procesal mencionada en el **literal b) del séptimo considerando** de la presente resolución, este Supremo Tribunal advierte que, en esencia, la parte recurrente alega que el auto de vista no valoró los medios de prueba aportados por la parte recurrente con los que pretendía acreditar el despojo de la posesión sin antes haberse desarrollado un proceso previo que le permitiera ejercer su derecho de defensa. En ese supuesto, la parte recurrente tiene el deber de argumentar cómo el auto de vista habría incurrido en la vulneración propuesta como causal. Asimismo, se verifica que la causal procesal tiene como sustento que la valoración de medios de prueba no se puede alegar a una supuesta vulneración contenida en el auto de vista, máxime si no se ha valorado ningún medio de prueba, pues solamente se verificó si la parte demandante cumple con los requisitos de admisibilidad y procedibilidad. Asimismo, los argumentos formulados por la parte recurrente se reducen a cuestionar los fundamentos que sustentan la improcedencia de la demanda, sin explicar de qué manera la supuesta omisión valorativa denunciada incide directamente en la decisión impugnada. En ese contexto, la denuncia referida a una supuesta valoración defectuosa de medios probatorios carece de conexión con la decisión impugnada, pues el auto de vista confirmó una decisión emitida en etapa de calificación de la demanda, sin efectuar valoración probatoria de los hechos controvertidos. Por ello, este Supremo Tribunal concluye que no se han cumplido las exigencias de precisión y claridad previstas en los numerales 2 y 3 del artículo 388 del Código Procesal Civil, razón por la cual corresponde declarar **improcedente** la causal de naturaleza procesal bajo análisis. **DÉCIMO PRIMERO.** Respecto de la causal mencionada en el **literal c) del séptimo considerando** de la presente resolución, este Supremo Tribunal advierte que la parte recurrente sostiene que el auto de vista vulnera el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva, al confirmar la improcedencia de la demanda sin analizar el fondo de la controversia ni brindar una justificación jurídica suficiente respecto de la nulidad del auto admisorio y de la supuesta falta de interés para obrar. De la revisión de la causal propuesta, se advierte que, reproduce sustancialmente los argumentos desarrollados en las demás denuncias procesales y se limita a cuestionar la interpretación jurídica adoptada por la Sala Superior respecto del artículo 605 del Código Procesal Civil, sin explicar de qué manera la alegada vulneración del derecho a la tutela jurisdiccional efectiva incide directamente sobre la decisión impugnada. En ese sentido, los fundamentos de las causales bajo análisis no satisfacen las exigencias establecidas por los numerales 2 y 3 del artículo 388 del Código Procesal Civil, razón por la cual corresponde declarar **improcedente** la causal de naturaleza procesal bajo análisis. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, corresponde declarar **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante conformada por **Gerardo Ponciano Domínguez Veramendi y Soledad Ruth Mendoza Marmolejo de Domínguez**, mediante escrito presentado el veintiséis de abril de dos mil veintidós (fojas trescientos nueve a trescientos dieciocho), contra el auto de vista contenido en la resolución número tres, de fecha veinticuatro de noviembre de dos mil veintiuno (fojas doscientos diecisiete a doscientos veintiséis), emitida por Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur. Por último, **DISPUSIERON** la publicación del texto de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por Gerardo Ponciano Domínguez Veramendi y Soledad Ruth Mendoza Marmolejo de Domínguez contra Inmobiliaria y Constructora Tierras del Sur Sociedad Anónima y su sucesor procesal Inmobiliaria y

Constructora Malaika Sociedad Anónima Cerrada, sobre interdicto de recobrar. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **Tovar Buendía**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

- ¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.
- ² Segunda Disposición Complementaria Final del Código Procesal Civil. "Las normas procesales son de aplicación inmediata, incluso al proceso en trámite [...]".
- ³ Sobre la misión uniformadora de la jurisprudencia, Michele Taruffo refiere lo siguiente: "Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significaría que, por esto, esté sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y de aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva". (TARUFFO, Michele. El vértice ambiguo. Ensayos sobre la Casación Civil. Palestra, Lima, 2005; p. 129).
- ⁴ Artículo 171.- Principio de Legalidad y Transcendencia de la nulidad
La nulidad se sanciona sólo por causa establecida en la ley. Sin embargo, puede declararse cuando el acto procesal careciera de los requisitos indispensables para la obtención de su finalidad.
Cuando la ley prescribe formalidad determinada sin sanción de nulidad para la realización de un acto procesal, éste será válido si habiéndose realizado de otro modo, ha cumplido su propósito.

C-2537670-78

CASACIÓN N° 31205-2025 LIMA

Lima, seis de mayo de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema los recursos de casación interpuestos por i) El Programa Nacional de Telecomunicaciones - **Pronatel**¹, de fecha doce de setiembre de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos dos del expediente judicial electrónico - EJE²); por ii) La Procuradora Pública Adjunta a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del **Tribunal Fiscal** de fecha cuatro de setiembre de dos mil veinticinco (fojas trescientos setenta y cuatro); y, por iii) **Entel Perú S.A.**³, de fecha dieciséis de setiembre de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos dieciocho), contra la sentencia de vista emitida mediante la resolución número seis, del veintiocho de agosto de dos mil veinticinco (fojas trescientos cincuenta y cinco), que **revoque** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número ocho, del diecinueve de mayo de dos mil veinticinco (fojas doscientos cuarenta y tres), que declaró fundada la demanda y **reformándola** declara **fundada en parte** la demanda sobre acción contenciosa administrativa referida a servicios de interconexión afectos al aporte por regulación FITEL⁴. **CONSIDERANDO: Primero:** Corresponde calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del Recurso de Casación. Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón, que nuestro legislador ha establecido a través de los prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a: i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Aplicación de la norma bajo el principio de especialidad. Tercero:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley del Proceso Contencioso Administrativo", aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativo prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante

defecto o deficiencia de la Ley, el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, "Ley del Procedimiento Administrativo General", que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Que, por el Principio de Especialidad de la norma, que señala que "la norma especial prima sobre la general", ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, deben resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **Cuarto:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, ésta última ha sido modificada por la Ley N° 31591⁵, publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, introduciendo modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1° y literal c) del inciso 2° del artículo 386⁶, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁷. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. -respecto a la cuantía- y literal b. -respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia- y del inciso 2 del artículo 386¹⁰ del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **Admisibilidad del recurso. Quinto:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. **Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad, se advierte que los recursos de casación indican separadamente cada causal invocada, citan los preceptos legales que consideran erróneamente aplicados o inobservados, precisan los fundamentos que sustentan su pretensión y expresan cuál es la aplicación que pretenden; se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada. En relación al arancel judicial por concepto de casación, la recurrente Entel Perú S.A., adjunta el arancel judicial correspondiente (véase foja cuatrocientos treinta y cinco). En cuanto al Tribunal Fiscal y PRONATEL, éstos se encuentran exonerados de su pago por ser entidad del Estado, de conformidad con lo regulado por el inciso g) del artículo 24 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Se establece así, que los tres recursos de casación, cumplen con los requisitos precisados en el quinto considerando de la presente resolución. **Procedencia del recurso. Séptimo:** Cabe anotar que el artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: 1.- El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; 2.- Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. **Octavo:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que los recurrentes impugnan una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso, así como se advierte que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio, cumpliéndose con los requisitos previstos en el séptimo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del

inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el cuarto considerando.

Improcedencia del recurso. Noveno: El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de improcedencia del recurso de casación: 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencia ya establecida. **Décimo:** Respecto a los supuestos de improcedencia previstos en el numeral 1 del modificado artículo 393 del Código Procesal Civil, se advierte que habiéndose cumplido con los requisitos señalados en el artículo 391 del Código Procesal Civil -analizados en el sexto considerando-, y las causales previstas en el artículo 388 del mismo cuerpo legal, así también se advierte que la resolución es impugnable en casación; siendo así, las causales denunciadas son susceptibles de calificación; procediendo por tanto, con analizar las causales denunciadas por los recurrentes. **Décimo primero:** el recurrente Programa Nacional de Telecomunicaciones - Pronatel, sustenta su recurso de casación en las siguientes causales: **a) Vulneración al derecho al debido proceso y la debida motivación (motivación aparente), por contravención al numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil y artículo 12 del TUO de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** Indica que, la sentencia de vista adolece de motivación aparente lo cual contraviene el deber de motivación, así como el derecho al debido proceso. Ello en tanto, la Sala Superior revocó la sentencia de primer instancia sobre el extremo de la carga de la prueba de los ingresos no afectos y no sustentados, indicando que su representada no sustentó los reparos formulados; omitiendo así valorar los medios probatorios y los informes de fiscalización que sustentaban los reparos realizados por PRONATEL, medios probatorios proporcionados por ENTEL y valorados oportunamente por PRONATEL, de los cuales concluyó en los Informes de Resultado de Fiscalización N° 254-2017-MTC/24/GTA, 035-2018-MTC/24 y 036-2018-MTC/24, que los ingresos declarados como no afectos, sí se encuentran gravados con el Aporte al FITEI. Agrega que, ante el incumplimiento de la contribuyente ENTEL en presentar el debido sustento de los ingresos no afectos al Aporte al FITEI, procedió con la valoración técnica jurídica de la documentación contable remitida por el contribuyente (CD), concluyendo mediante dichos Informes, que los ingresos provenían de la prestación de servicios de telecomunicaciones, por lo cual, procedía realizar los reparos correspondientes por tratarse de ingresos gravados. Sustenta que la omisión de la Sala de considerar lo anterior configura una motivación aparente que vicia de nulidad la sentencia de vista en dicho extremo. **b) Infracción normativa por vulneración al numeral 5 del artículo 87 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF.** Sostiene que, conforme al dispositivo legal invocado, los contribuyentes tienen el deber de colaborar con la Administración Tributaria y facilitar las labores de fiscalización exhibiendo o presentando los documentos e información que se le requiera, durante el procedimiento de fiscalización. Conforme a ello, PRONATEL efectuó el requerimiento a la contribuyente, quien debió demostrar que los ingresos reparados correspondían a operaciones no afectas con el Aporte al FITEI, lo cual no realizó. Agrega que ante la ausencia de sustento y acreditación por parte de ENTEL, el PRONATEL verificó que los ingresos que habían sido considerados como no afectos por dicha empresa operadora en realidad provenían de la prestación de servicios públicos de telecomunicaciones por lo que se encontraban afectos al Aporte al FITEI, lo cual fue debidamente sustentado en los Informes de Resultado de Fiscalización N° 035-2018-MTC/24, 036-2018-MTC/24 y 254-2017-MTC/24, por tanto, lo resuelto por el Tribunal Fiscal, al carecer de asidero legal, correspondía ser declarado nulo como solicitó en su demanda. Argumenta que la Sala Superior recoge el criterio dinámico de la carga, por tanto, los contribuyentes, al contar con toda la información relacionado con sus operaciones, se encuentran en mejor posición para sustentar y acreditar cual segmento de sus operaciones se encuentran

afectas o no con relación a determinado tributo. Ello en tanto, la administración no cuenta con toda la documentación e información necesaria para conocer y comprender las operaciones que desarrollan los contribuyentes, y verificar si se encuentran gravados con los tributos que administran. Por tanto, desconocer el criterio dinámico de la prueba, y establecer que la carga de la prueba recae solamente en la administración tributaria, resulta en perjuicio de la recaudación Tributaria. **Décimo segundo:** La Procuradora Pública Adjunta a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del **Tribunal Fiscal**, sustenta su recurso de casación en las siguientes causales: **a) Infracción normativa por vulneración del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política, del artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del artículo 122, numeral 3 y 4 del Código Procesal Civil, por la vulneración del debido proceso y debida motivación.** Señala que, la sentencia de vista debe ser anulada por contener una motivación incongruente, en tanto se limita a reproducir los fundamentos invocados por PRONATEL, soslayando completamente tanto sus argumentos, como los desarrollados por la codemandada. Sostiene que, el Tribunal Fiscal, de manera clara y directa, desarrolló un análisis destinado a probar que el servicio de interconexión no se subsumía en ninguno de los requisitos legales exigidos para calificarlo como servicio público de telecomunicaciones pues: i) no se encontraba a disposición del público en general, ii) no se prestaba a cambio de una contraprestación tarifaria, iii) no era considerado como servicio público de telecomunicaciones por el Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones. Alega que, la sentencia de vista no se pronuncia sobre la trascendencia de la observancia del principio de reserva de ley consagrado en el artículo 74 de la Constitución Política, así como de la expresa prohibición contenida en la Norma VIII del Código Tributario, de apelar a interpretaciones extensivas para la determinación de los tributos. Las mencionadas normas constituyen la columna vertebral para interpretar si los servicios efectivamente se encontraban gravados con el Aporte por derecho especial al FITEI, por lo que, la Sala Superior, debía mínimamente sustentar las razones por las que considera que dicho servicio se encontraba enmarcado dentro de la norma. Agrega que si bien el servicio reparado está referido al cableado entre dos puntos o sistemas para su interconexión; no se ha acreditado que establezca un enlace (medio por el cual se transmiten datos entre un emisor y un receptor), de tipo punto a punto que permita la transmisión de señales de telecomunicaciones, y proporcionando la capacidad necesaria para el transporte y enrutamiento de señales de comunicaciones; por lo que no se puede establecer si el mencionado servicio califica como un servicio portador y mucho menos, si cumple las condiciones para ser considerado un servicio de arrendamiento de circuitos de punto a punto. Ninguno de estos argumentos ha merecido contraste o ponderación alguna por la Sala Superior, por lo que, al prescindirse del debate y darse la razón a una de las partes, únicamente por el mérito de su dicho; tal omisión afecta su derecho a la defensa. Finaliza señalando que el servicio de se presta esencialmente como parte de la provisión del servicio de telecomunicación y no ha sido establecido en el Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones como un servicio público de telecomunicaciones, que resulta de imperativo y obligatorio cumplimiento para las empresas prestadoras de servicios públicos. **b) Infracción normativa por inaplicación del artículo 74 de la Constitución Política y de la Norma VIII del Código Tributario.** Señala que, la sentencia de vista vulnera el principio de reserva de ley (legalidad en materia tributaria), además de la norma VIII del Código Tributario que prohíbe la interpretación extensiva, normas que han sido inaplicadas, toda vez que dicha sentencia contiene una decisión que no solamente no cumple con respetar el ordenamiento jurídico que regula los tributos, sino que explícitamente admite recurrir a una interpretación no objetiva, sino extensiva de las normas, para poder incorporar a la base imponible de dichos tributos, los ingresos por servicio de interconexión, inobservando dicha norma VIII. Agrega que para resolver esta controversia sólo era necesario determinar si el servicio de controvertido califica o no como servicio público de telecomunicaciones de acuerdo a lo establecido en la norma, como premisa para poder determinar si los ingresos que dicho servicio generan están o no gravados con los Tributos. No habrá otra forma de determinar si OSIPTEL actuó correctamente al gravar los ingresos. Sostiene que la Sala debía necesariamente sustentar cualquier decisión en la observancia del principio de reserva de ley en materia tributaria y evaluar si el servicio de interconexión cumplía rigurosamente con requisitos del artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones de manera objetiva, y para ello, no podía apelar a interpretaciones

extensivas o analógicas, pues esa práctica está expresamente prohibida por la Norma VIII referida. Señala que la sentencia de vista no pudo encontrar ningún fundamento legal en el marco normativo que sustente que el servicio de interconexión es un servicio público de telecomunicaciones. Por este motivo, ha tenido que recurrir ilegalmente a la interpretación extensiva de la base imponible de los tributos (disfrazada de una supuesta interpretación sistemática) prohibida en el derecho tributario incorporado al servicio de interconexión, aun cuando no es un servicio público de telecomunicaciones. Finaliza señalando que, la sentencia inaplica los dispositivos legales invocados, pues en lugar de verificar si, de una interpretación objetiva de los previsto por el artículo 40° de la Ley de Telecomunicaciones, los ingresos por servicio de Cross Conect califican como servicios públicos de telecomunicaciones (hipótesis de incidencia de los tributos), se dedica a desarrollar especulaciones y supuestas inferencias que buscan justificar tal calificación, pero de manera ajena al análisis legal mencionado. **c) Infracción normativa por aplicación indebida del artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones.** Señala que el servicio de interconexión no califica como un servicio público de telecomunicaciones porque no está destinado al público en general, no utiliza recursos limitados del Estado, se presta dentro de redes privadas sin requerir concesión, y su función es meramente facilitar interconexiones físicas privadas dentro de un centro de datos. En consecuencia, se encuentra fuera del ámbito regulatorio propio de los servicios públicos de telecomunicaciones. Así, dichos servicios no han sido declarados servicios públicos de telecomunicaciones en el Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones, por lo que no puede formar parte de la base imponible del aporte por Regulación. Sostiene que la Sala aplicó indebidamente el artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones, por cuanto el servicio de interconexión no cumple con los 3 requisitos señalados por esta norma, es decir, no responde a lo que la norma ha calificado como servicio público de telecomunicaciones, es solo un medio que permite que los operadores puedan ofrecer a sus usuarios comunicarse con otros usuarios de otros proveedores de servicios de telecomunicaciones. Agrega que, - el cambio de sitio, corte y reconexión, migración, instalación fraccionada y adicional—no están expresamente reconocidos, no tienen disponibilidad general para cualquier usuario sino que dependen de un contrato preexistente, y no constituyen prestaciones autónomas de transmisión, emisión o recepción de señales, sino meras modificaciones contractuales, ajustes técnicos o gestiones administrativas vinculadas a servicios ya contratados, por lo que no pueden estar sujetos al Aporte por Regulación (APR). **d) Infracción normativa por interpretación errónea del artículo 20 y 106 del Reglamento General de la Ley de Telecomunicaciones.** Señala que de los artículos 20 y 106 del Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones, resulta evidente que no existe interpretación sistemática, como indica la Sala, puesto que para ello se hace necesario que se interprete los mismos a la luz del artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones, debido a que esta norma tiene rango legal y establece cuándo un servicio califica como servicio público de telecomunicaciones, que no es el caso del servicio de interconexión. Alega que para la Sala Superior la interconexión no tendría que estar expresamente establecida en el Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones como servicio público de telecomunicaciones al ser la interconexión un elemento propio del servicio público de telecomunicaciones. Dicha interpretación resulta errónea, pues basta con la interpretación literal de lo expuesto en el referido artículo 40 que dispone "serán considerados servicios públicos de telecomunicaciones aquellos servicios declarados como tales en el reglamento de esta ley". Por tanto, de la interpretación literal de ésta ley y de su Reglamento depende qué servicio califica como tal, y al no haber sido declarada es evidente que la interconexión no puede ser considerada como servicio público. **Solicitud de procedencia excepcional.** Invoca la aplicación del artículo 387 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, persiguiendo como fin el resguardo de la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema. **Décimo Tercero:** El recurrente **Entel Perú S.A.**, sustenta su recurso de casación en las siguientes causales: **a) Infracción normativa por contravención del artículo 139 inciso 5 de la Constitución Política (motivación aparente o inexistente y falta de motivación)** Indica que la Sala Superior incurre en motivación aparente o inexistente y falta de motivación, pues se limitó a citar la Ley de Telecomunicaciones y su Reglamento, así como jurisprudencia, sin precisar la razón por la cual sus argumentos no han sido acogidos y sin que exista algún conector lógico o idea de fondo que le brinde un adecuado contexto a sus ideas. Además, tampoco explica la relevancia

de haber citado los dispositivos que menciona ni como aquellas se relacionan al caso en concreto. Por tanto, no tiene certeza sobre el fundamento de derecho bajo el cual se ha ratificado la sentencia de primera instancia. Sostiene que ello se agrava cuando la única razón por la cual la Sala declaró infundado su apelación es porque "así lo han dicho otros juzgados". De ahí que, la Sala no analizó sus argumentos de apelación ni los ha sopesado con los de su contestación a fin de llegar a una conclusión válida. Por el contrario, en flagrante vulneración a su derecho a la debida motivación, se limita a analizar lo que han resuelto otros juzgados y salas —sentencias que no tienen carácter vinculante - para "concluir" que sus argumentos no eran suficientes para revocar la sentencia emitida en primera instancia. Aduce que la sentencia de vista también se encuentra inmotivada en el apartado que resuelve sus cuestionamientos al cálculo indebido del canon por el uso del espectro radioeléctrico que realizó el demandado. Ciertamente, su empresa cuestionó el cálculo del referido canon en la medida que el MTC, no había aplicado correctamente la fórmula dispuesta en el Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones [sic]. **b) Infracción normativa al artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones y al artículo 74 de la Constitución.** Señala que, para dilucidar si una actividad es o no un servicio público, debe cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones, los cuales son: i) Estar a disposición del público en general, esto no se cumple pues la interconexión no se contrata ni se otorga con/al "público en general". Es un contrato suscrito específicamente entre operadores de redes y servicios públicos de telecomunicaciones por una razón simple: es un servicio que se brinda y se ejecuta entre operadores de telecomunicaciones, no al alcance del público en general. ii) Ser prestado a cambio de una contraprestación, esto tampoco se cumple debido a que la norma se refiere al pago que tendría que hacer el público en general en tanto destinatario del servicio (lo cual, no ocurre). iii) Que hayan sido calificados como servicios públicos en el Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones. Este requisito tampoco se cumple pues la interconexión no está especificada como servicio público de telecomunicaciones en dicho Reglamento el cual contempla una relación taxativa de los servicios que califican bajo esta categoría. Resalta que, al amparo del principio de legalidad, artículo VIII del Título Preliminar del Código Tributario, no cabe efectuar una interpretación extensiva que amplíe los supuestos gravados. En ese sentido, sostiene que las actividades determinadas como servicio público de telecomunicaciones en dicho Reglamento son las únicas que pueden ser consideradas para el cálculo de la base del APR. Si los cargos por interconexión no están en esa lista, no pueden ser incluidos. A partir de ello, entiende la vulneración derivada de la interpretación antojadiza del *Ad quem*, pues, la conclusión fáctica de no calificar como un servicio de telecomunicación, conlleva a determinar que estos ingresos no pueden estar afectos a este impuesto. Finaliza señalando que, de una simple lectura de la normativa regulatoria, se observa que la interconexión no está expresamente identificada como un servicio público en el Reglamento de la Ley. Pretender que se incluya por interpretación extensiva colisiona con el principio de legalidad recogido en el artículo 74 de la Constitución que rige en materia tributaria y que exige una clara y precisa determinación de los hechos generadores de tributos. Lo cual hace la Sala para incluir un supuesto nuevo en uno que no existía previamente, dicho exceso determina una violación a los principios constitucionales del derecho tributario. **c) Infracción normativa por vulneración al principio de reserva de ley tributaria y norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario.** Señala que, el entendimiento del Juzgado genera una vulneración a las normas de derecho general y tributario, pues las mismas generan indebidamente una extensión del supuesto de hecho, y por tanto, violan los principios tributarios contenidos en el Título Preliminar del Código Tributario, en específico, la reserva de ley [sic]. Alega que el artículo VIII señala que en vía de interpretación no se puede crear tributos, establecer sanciones, conceder exoneraciones ni extender disposiciones tributarias a supuestos distintos de los señalados en la ley. En ese sentido, ni el OSIPTEL ni el Tribunal Fiscal [sic] pueden pretender cambiar el sentido de las normas que regulan los servicios portadores a fin de incluir dentro de la base imponible del aporte por regulación, supuestos a todas luces excluidos, pues no cumplen con el presupuesto gravado que es la de servicio que permite la transmisión de señales. **Análisis de las causales denunciadas. Décimo cuarto.** Respecto de las causales identificadas como **literal a)** de los recursos de casación interpuestos por **PRONATEL**, el **Tribunal Fiscal** y **Entel Perú S.A.**, referidas a la presunta vulneración del derecho al debido proceso y a la debida motivación de las

resoluciones judiciales, por infracción del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, de los numerales 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil y del artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, corresponde efectuar las siguientes precisiones. **PRONATEL** sostiene, en esencia, que la sentencia de vista incurre en motivación aparente al no haber valorado adecuadamente los medios probatorios e informes de fiscalización que sustentaron los reparos formulados durante el procedimiento administrativo, a partir de los cuales concluyó que determinados ingresos declarados como no afectos se encontraban gravados con el aporte al FITEI. Por su parte, el **Tribunal Fiscal** alega que la sentencia de vista adolece de motivación incongruente, debido a que habría reproducido los fundamentos expuestos por **PRONATEL** sin pronunciarse sobre los argumentos desarrollados por dicha entidad ni por Entel Perú S.A. Refiere, además, que no se habría analizado su posición respecto de la naturaleza jurídica del servicio de interconexión, ni la incidencia del principio de reserva de ley previsto en el artículo 74 de la Constitución Política del Perú y de la prohibición contenida en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario relativa a la aplicación de interpretaciones extensivas en materia tributaria. Finalmente, **Entel Perú S.A.** sostiene que la sentencia de vista presenta defectos de motivación, pues, aunque cita normas y jurisprudencia vinculadas al sector telecomunicaciones, no expone las razones por las cuales desestima los argumentos formulados en su recurso de apelación y en su contestación de demanda. Asimismo, cuestiona la falta de pronunciamiento respecto de sus observaciones relacionadas con el cálculo del canon por uso del espectro radioeléctrico. **Décimo quinto.** En cuanto a la causal planteada por **PRONATEL**, esta Sala Suprema advierte que los agravios formulados no evidencian una real afectación al derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales. En efecto, la recurrente sustenta su denuncia en una supuesta omisión de valoración de determinados informes técnicos y medios probatorios; sin embargo, lo que en realidad cuestiona es el mérito de la valoración probatoria efectuada por la Sala Superior y las conclusiones a las que esta arribó. Tal cuestionamiento resulta ajeno al ámbito de control propio del recurso de casación, pues mediante esta vía extraordinaria no corresponde reexaminar los medios probatorios ni sustituir el criterio jurisdiccional adoptado por las instancias de mérito. La sola discrepancia con la valoración realizada por el órgano jurisdiccional no configura, por sí misma, un supuesto de vulneración del deber de motivación. Asimismo, de la revisión de la sentencia de vista se advierte que esta expone las razones fácticas y jurídicas que sustentan su decisión, explicando los fundamentos por los cuales concluye que no se acreditó la posición sostenida por la administración respecto de la afectación tributaria materia de controversia. En consecuencia, la causal invocada carece manifestamente de sustento. **Décimo sexto.** Respecto de la causal formulada por el **Tribunal Fiscal**, se aprecia que la recurrente no desarrolla adecuadamente la infracción procesal denunciada. Si bien identifica las disposiciones constitucionales y legales presuntamente vulneradas, omite explicar de manera concreta cómo la sentencia de vista habría infringido tales normas, cuáles serían los argumentos específicos que habrían quedado sin respuesta o de qué manera se habría configurado la alegada incongruencia motivacional. Por el contrario, de la revisión de la resolución impugnada se verifica que la Sala Superior sí efectuó un análisis de los agravios formulados por las partes y expuso las razones que sustentan su decisión. Además, se advierte que el recurso ha sido planteado, en gran medida, sobre la base de cuestionamientos dirigidos a la decisión emitida por el propio Tribunal Fiscal en sede administrativa, cuando el objeto del recurso de casación es exclusivamente el control de legalidad de la sentencia de vista recurrida. Ello evidencia una confusión respecto de la naturaleza y finalidad de este medio impugnatorio extraordinario. **Décimo séptimo.** En relación con la causal deducida por **Entel Perú S.A.**, esta Sala Suprema advierte igualmente la ausencia de una fundamentación casatoria suficiente. La recurrente invoca de manera genérica la existencia de motivación aparente, insuficiente o inexistente; sin embargo, no identifica con precisión cuáles serían los extremos de la sentencia afectados por tales vicios ni explica de qué manera estos habrían incidido en la decisión adoptada. En efecto, sus argumentos se limitan a sostener que la sentencia carece de una adecuada articulación lógica o de una “idea de fondo” que contextualice las citas normativas efectuadas por la Sala Superior, sin desarrollar en qué consistiría concretamente dicha deficiencia. Asimismo, incorpora cuestionamientos vinculados al cálculo del canon por uso del espectro radioeléctrico, aspecto que no guarda relación directa con la causal procesal denunciada, lo que

evidencia una falta de correspondencia entre los agravios invocados y la infracción normativa alegada. **Décimo octavo.** De lo expuesto se concluye que los recursos de casación analizados no contienen una argumentación idónea que permita advertir una vulneración real y concreta del derecho al debido proceso o del deber de motivación de las resoluciones judiciales. Por el contrario, los recurrentes formulan cuestionamientos dirigidos al mérito de la controversia, a la valoración de los medios probatorios o incluso a decisiones emitidas en sede administrativa, aspectos que exceden el ámbito propio del control casatorio. Tales planteamientos revelan una comprensión errónea de la finalidad del recurso de casación y de las exigencias técnicas que deben observarse para su adecuada formulación, particularmente cuando se invocan infracciones procesales vinculadas a derechos fundamentales. **Décimo noveno.** Sobre el particular, resulta pertinente recordar que el Tribunal Constitucional, en el Expediente N° 00041-2020-PA/TC, fundamento jurídico diecisiete, ha señalado lo siguiente: 17. (...) *corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entiéndase a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso.* [Énfasis nuestro] En esa línea, la formulación de un recurso de casación exige la exposición clara, precisa y jurídicamente sustentada de las razones por las cuales se considera configurada la infracción normativa denunciada, carga procesal que no ha sido observada por las recurrentes. **Vigésimo.** Adicionalmente, de la revisión de la sentencia de vista se verifica que esta contiene una motivación suficiente, congruente y razonable, expresando los fundamentos fácticos y jurídicos que sustentan la decisión adoptada. Asimismo, se aprecia que la Sala Superior analizó de manera conjunta los agravios formulados por el Tribunal Fiscal y Entel Perú S.A., explicando las razones por las cuales desestimó sus planteamientos. Cabe recordar que el derecho a la debida motivación no garantiza que las partes obtengan una respuesta favorable a sus pretensiones ni exige un pronunciamiento individualizado sobre cada uno de los argumentos expuestos durante el proceso. Lo que exige es que la decisión jurisdiccional exteriorice las razones esenciales que permitan comprender el sustento de lo resuelto y verificar que existe correspondencia entre lo debatido y lo decidido. En consecuencia, al no advertirse afectación alguna al debido proceso ni al derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, las **causales a)** de los recursos de casación interpuestos por **PRONATEL**, el **Tribunal Fiscal** y **Entel Perú S.A.** carecen manifestamente de fundamento, por lo que devienen en **improcedentes**, conforme a lo dispuesto en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **Vigésimo primero.** Por otro lado, corresponde emitir pronunciamiento respecto de la **causal b)** del recurso de casación interpuesto por **PRONATEL**, referida a la presunta infracción del numeral 5 del artículo 87 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. La entidad recurrente sostiene, en esencia, que Entel Perú S.A. no acreditó adecuadamente los ingresos que declaró como no afectos al aporte al FITEI, pese a encontrarse en mejor posición para aportar la información vinculada a sus operaciones. En tal sentido, afirma que la Sala Superior desconoció el criterio de la carga dinámica de la prueba al trasladar íntegramente la carga probatoria a la administración tributaria, lo que —a su juicio— afecta la correcta determinación de la obligación tributaria y perjudica la recaudación fiscal. **Vigésimo segundo.** Del examen de los argumentos expuestos y de la revisión integral del recurso de casación se advierte que la recurrente no denuncia propiamente una infracción normativa susceptible de control casatorio, sino que expresa su disconformidad con la valoración de los hechos y de los medios probatorios efectuada por los órganos jurisdiccionales de mérito. En efecto, la argumentación desarrollada se encuentra orientada a sostener que debió otorgarse un valor distinto a los elementos probatorios actuados en el proceso y que debió arribarse a una conclusión diferente respecto de la acreditación de los ingresos controvertidos. Sin embargo, mediante el recurso de casación no resulta posible promover una nueva valoración probatoria ni obtener un nuevo pronunciamiento sobre el fondo de la controversia, pues ello desnaturalizaría la función extraordinaria de este medio impugnatorio y lo convertiría en una tercera instancia de

revisión. **Vigésimo tercero.** Aunado a ello, se advierte una evidente inconsistencia en la construcción argumentativa de la causal invocada. En efecto, PRONATEL sostiene inicialmente que la Sala Superior habría acogido el criterio de la carga dinámica de la prueba para luego afirmar, de manera contradictoria, que dicho criterio fue desconocido por la propia Sala. Tal contradicción impide identificar con claridad cuál es la infracción normativa que realmente se atribuye a la resolución impugnada y evidencia una falta de coherencia interna en el desarrollo de la causal. En consecuencia, al no haberse demostrado de manera objetiva la vulneración del numeral 5 del artículo 87 del Código Tributario, la causal bajo análisis carece manifiestamente de fundamento. Por estas razones, la causal prevista en la **causal b)** del recurso de casación interpuesto por PRONATEL deviene en **improcedente**, conforme a lo dispuesto en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **Vigésimo cuarto.** Corresponde ahora emitir pronunciamiento respecto de las **causales b), c) y d)** del recurso de casación interpuesto por el Tribunal Fiscal, referidas, respectivamente, a la inaplicación del artículo 74 de la Constitución Política del Perú y de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario; a la aplicación indebida del artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones; y a la interpretación errónea de los artículos 20 y 106 del Reglamento General de la Ley de Telecomunicaciones. Del mismo modo, corresponde analizar las **causales b) y c)** formuladas por Entel Perú S.A., referidas a la presunta infracción del artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones, del artículo 74 de la Constitución Política, vulneración del principio de reserva de ley tributaria y de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario. En lo sustancial, ambas recurrentes sostienen que la sentencia de vista habría incorporado indebidamente los ingresos derivados del servicio de interconexión dentro de la base imponible de los aportes regulatorios, mediante una interpretación extensiva de las normas aplicables, pese a que dicho servicio —según afirman— no reúne las características previstas en el artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones para ser considerado un servicio público de telecomunicaciones. **Vigésimo quinto.** Sin embargo, del análisis de los recursos se advierte que las recurrentes no desarrollan una verdadera denuncia de inaplicación normativa ni explican de qué manera la Sala Superior habría prescindido de las disposiciones legales cuya infracción invocan. En efecto, la inaplicación de una norma supone que el órgano jurisdiccional omita emplear una disposición jurídica pertinente y obligatoria para resolver el caso concreto. No obstante, de la lectura de la sentencia de vista se verifica que la Sala Superior sí examinó el marco normativo aplicable y fundamentó expresamente la interpretación adoptada respecto de la naturaleza jurídica del servicio de interconexión. Por consiguiente, lo que realmente cuestionan las recurrentes no es la omisión de aplicación de una norma, sino la interpretación efectuada por el órgano jurisdiccional de mérito, proponiendo una lectura distinta del ordenamiento jurídico. **Vigésimo sexto.** En esa línea, la argumentación desarrollada por el Tribunal Fiscal y Entel Perú S.A. revela que su pretensión está dirigida a que esta Sala Suprema sustituya el criterio interpretativo adoptado por la Sala Superior por aquel que consideran correcto. Tal planteamiento resulta incompatible con la naturaleza extraordinaria del recurso de casación, cuya finalidad no consiste en reabrir el debate jurídico ya resuelto por las instancias de mérito ni en revisar interpretaciones alternativas de la normativa aplicable, sino en controlar la correcta aplicación del derecho cuando se acredite una infracción normativa concreta y relevante. En consecuencia, al no haberse demostrado objetivamente la configuración de las causales invocadas, las denuncias formuladas carecen de sustento casatorio suficiente. **Vigésimo séptimo.** Particularmente, respecto de la causal c) formulada por Entel Perú S.A., se advierte además una deficiente construcción argumentativa. La recurrente confunde los actos y decisiones emitidos por distintas autoridades administrativas y jurisdiccionales, llegando incluso a atribuir determinados criterios a entidades que no forman parte del presente proceso o cuya posición resulta distinta a la que describe. Asimismo, desarrolla agravios dirigidos contra el criterio asumido por el juzgado de primera instancia y contra actuaciones administrativas previas, pese a que el objeto del recurso de casación es exclusivamente la sentencia de vista. Tales inconsistencias evidencian una inadecuada formulación de la causal y una falta de correspondencia entre la infracción denunciada y los argumentos que pretenden sustentarla. **Vigésimo octavo.** De otro lado, tanto el Tribunal Fiscal como Entel Perú S.A. reiteran que la Sala Superior habría efectuado una interpretación extensiva del artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones al considerar que el servicio de

interconexión forma parte del ámbito de los servicios públicos de telecomunicaciones. Sin embargo, la revisión de los recursos permite advertir que tales cuestionamientos reproducen sustancialmente los mismos argumentos desarrollados durante las instancias de mérito, pretendiendo reabrir el debate jurídico ya resuelto por los órganos jurisdiccionales competentes. **Vigésimo noveno.** Esta Sala Suprema recuerda que el recurso de casación no constituye una tercera instancia destinada a revisar nuevamente los hechos del proceso ni a sustituir los criterios interpretativos adoptados por los jueces de mérito cuando estos han sido debidamente fundamentados. Por ello, la sola discrepancia con la interpretación asumida por la Sala Superior no resulta suficiente para configurar una causal casatoria, siendo indispensable acreditar la existencia de una infracción normativa objetiva y jurídicamente relevante, exigencia que no ha sido satisfecha por las recurrentes. **Trigésimo.** Sin perjuicio de lo anterior, resulta pertinente precisar que esta Corte Suprema ya ha establecido criterio jurisprudencial uniforme respecto de la naturaleza del servicio de interconexión. Así, en la Casación N° 16510-2018-Lima se concluyó que dicho servicio reúne las características previstas en el artículo 40 de la Ley de Telecomunicaciones para ser considerado un servicio público de telecomunicaciones, integrando por ello la base imponible de los aportes regulatorios correspondientes. Este mismo criterio ha sido reiterado en las Casaciones N.ºs 14452-2019-Lima, 11366-2021-Lima, 18320-2021-Lima, 12867-2022-Lima y 17258-2022-Lima, consolidándose una línea jurisprudencial uniforme sobre la materia. **Trigésimo primero.** En consecuencia, al no haber desarrollado las recurrentes una fundamentación casatoria idónea que permita advertir la configuración de las infracciones denunciadas, y considerando además que los argumentos expuestos se apartan de manera injustificada de la jurisprudencia uniforme de esta Corte Suprema, corresponde declarar **improcedentes las causales b), c) y d)** del recurso de casación interpuesto por el **Tribunal Fiscal**, así como las **causales b) y c)** formuladas por **Entel Perú S.A.**, conforme a lo dispuesto en los literales a) y b) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **Sobre la solicitud de procedencia excepcional.** **Trigésimo segundo.** Finalmente, corresponde pronunciarse sobre la solicitud formulada por el Tribunal Fiscal para que el recurso de casación sea admitido excepcionalmente al amparo del artículo 387 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. Al respecto, dicha disposición prevé que, de manera excepcional, la Corte Suprema pueda admitir un recurso de casación cuando considere necesario desarrollar doctrina jurisprudencial sobre determinada materia, supuesto que exige que la parte recurrente exponga las razones específicas que justificarían la intervención extraordinaria de este Tribunal. No obstante, de la revisión integral del recurso se verifica que el Tribunal Fiscal no ha desarrollado argumento alguno orientado a demostrar la necesidad de establecer, precisar o modificar doctrina jurisprudencial sobre el tema debatido. Por el contrario, su solicitud se limita a una invocación genérica de la procedencia excepcional, sin identificar el problema jurídico que ameritaría un pronunciamiento de dicha naturaleza. En consecuencia, al no haberse cumplido con la carga mínima de fundamentación exigida por el citado artículo 387 del Código Procesal Civil, corresponde declarar igualmente **improcedente** la solicitud de procedencia excepcional formulada. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, y de conformidad además con lo previsto por el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, **DECLARARON: 1. IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por El Programa Nacional de Telecomunicaciones – **Pronatel**, de fecha doce de setiembre de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos dos), contra la sentencia de vista emitida mediante la resolución número seis, del veintiocho de agosto de dos mil veinticinco (fojas trescientos cincuenta y cinco). **2. IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por La Procuradora Pública Adjunta a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del **Tribunal Fiscal**, de fecha cuatro de setiembre de dos mil veinticinco (fojas trescientos setenta y cuatro), contra la sentencia de vista emitida mediante la resolución número seis, del veintiocho de agosto de dos mil veinticinco (fojas trescientos cincuenta y cinco). **2. IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por **Entel Perú S.A.** de fecha dieciséis de setiembre de dos mil veinticinco (fojas cuatrocientos dieciocho), contra la sentencia de vista emitida mediante la resolución número seis, del veintiocho de agosto de dos mil veinticinco (fojas trescientos cincuenta y cinco). **3. ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial “El Peruano” conforme a ley. En los seguidos por El Programa Nacional de Telecomunicaciones – **Pronatel** contra el Ministerio de

Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal y Entel Perú S.A, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvase los actuados. Interviene como ponente el **señor Juez Supremo Gutiérrez Remón**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

- 1 Programa Nacional de Telecomunicaciones, en adelante PRONATEL.
- 2 En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.
- 3 En adelante Entel.
- 4 Antecedentes - Exp. N° 03457-2023-0-1801-JR-CA-23
PRONATEL interpone demanda contra Entel Perú S.A. y Tribunal Fiscal solicitando lo siguiente:
Pretensión principal: Solicita se declare la nulidad total de la Resolución del Tribunal Fiscal número 09425-12-2022 de fecha 27 de diciembre de 2022, en el extremo que revoca las Resoluciones de Dirección Ejecutiva N° 0170-2019-MTC/24 y 0189-2019-MTC/24 de 5 y 20 de diciembre de 2019; y, DEJAR SIN EFECTO Resoluciones de Determinación N° 341-RDM-2017-MTC/24 a 352-RDM-2017-MTC/24, 353-RDA-2017-MTC/24, 443-RDM-2018-MTC/24 al 454-RDM-2018-MTC/24, 455-RDA-2018-MTC/24, 456-RDM-2018-MTC/24 a 467-RDM-2018-MTC/24 y 468-RDA-2018-MTC/24, así como las Resoluciones de Multa N° 355-RMF-2017-MTC/24 a 367-RMF-2017-MTC/24 y 443-RMF-2018-MTC/24 a 468-RMF-2018-MTC/24.
Pretensión accesoria: Solicita que se confirme la validez de las Resoluciones de Determinación N° 341-RDM-2017-MTC/24 a 352-RDM-2017-MTC/24, 353-RDA-2017-MTC/24, 443-RDM-2018-MTC/24 al 454-RDM-2018-MTC/24, 455-RDA-2018-MTC/24, 456-RDM-2018-MTC/24 a 467-RDM-2018-MTC/24 y 468-RDA-2018-MTC/24, así como las Resoluciones de Multa N° 355-RMF-2017-MTC/24 a 367-RMF-2017-MTC/24 y 443-RMF-2018-MTC/24 a 468-RMF-2018-MTC/24.
En sentencia de primera instancia se declaró **fundada** la demanda, en consecuencia, 1) La nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal número 09425-12-2022 de fecha 27 de diciembre de 2022. 2) Plena validez de las Resoluciones de Dirección Ejecutiva N° 0170-2019-MTC/24 y 0189-2019-MTC/24, si como de las Resoluciones de Determinación N° 341-RDM-2017-MTC/24 a 352-RDM-2017-MTC/24, 353-RDA-2017-MTC/24, 443-RDM-2018-MTC/24 al 454-RDM-2018-MTC/24, 455-RDA-2018-MTC/24, 456-RDM-2018-MTC/24 a 467-RDM-2018-MTC/24 y 468-RDA-2018-MTC/24, así como las Resoluciones de Multa N° 355-RMF-2017-MTC/24 a 367-RMF-2017-MTC/24 y 443-RMF-2018-MTC/24 a 468-RMF-2018-MTC/24.
En sentencia de vista, se **revocó** la sentencia apelada que declara **fundada** la demanda, y reformándola declara **fundada en parte**, en consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09425-12-2022 de fecha 27 de diciembre de 2022, sólo en el extremo que revoca la Resolución de Dirección Ejecutiva N° 170-2019-MTC/24 de fecha 5 de diciembre de 2019 (que resuelve si el ingreso por interconexión se encuentra afecto al aporte al FITE) y deja sin efecto las Resoluciones de Determinación N° 341-RDM-2017-MTC/24 a 352-RDM-2017-MTC/24 y 353-RDA-2017-MTC/24, así como, las Resoluciones de Multa N° 355-RMF-2017-MTC/24 a 367-RMF-2017-MTC/24; por lo tanto, se confirma la validez de las Resoluciones de Determinación y las Resoluciones de Multa acotadas; e **infundada** la demanda en los demás extremos que contiene.
- 5 Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la corte suprema de justicia de la república y dicta otras disposiciones
- 6 "1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso."
- 7 "2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:
(...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio."
- 8 Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591.
- 9 Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:
"1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.
2. El recurso se interpone:
a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.
b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.
c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.
3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.
(...). 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.

- 10 Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:
"a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia".

C-2537670-79

CASACIÓN N° 27205-2024 LIMA

TEMA: FACULTAD DE REEXAMEN

SUMILLA: De acuerdo al artículo 127 del Código Tributario, el Tribunal Fiscal, como instancia de apelación, se encuentra facultado para realizar un reexamen de lo resuelto por la administración tributaria; sin embargo, el ejercicio de dicha facultad debe respetar el debido procedimiento y el derecho de defensa de los administrados.

PALABRAS CLAVE: artículo 127 del Código Tributario, cambio de fundamento, derecho de defensa, debido procedimiento

Lima, nueve de julio de dos mil veinticinco.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por el **Banco BBVA Perú**, mediante escrito del diecisiete de setiembre de dos mil veinticuatro (fojas dos mil doscientos treinta y ocho a dos mil doscientos setenta y nueve del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número cuarenta y seis, del veintinueve de agosto de dos mil veinticuatro (fojas dos mil doscientos diecisiete a dos mil doscientos treinta y tres), que **revoca** la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución número treinta y dos, del veinticuatro de abril de dos mil veintitrés (foja mil trescientos dieciocho a mil trescientos treinta y cuatro), en el extremo que declaró fundada en parte la demanda en cuanto al primer argumento de la pretensión subordinada, referido a cambio de fundamento en que incurrió el Tribunal Fiscal por los reparos i) por gastos financieros no deducibles y ii) por gastos comunes no deducibles vinculados al impuesto a la renta del ejercicio 2005, y su pretensión accesoria; y, **reformándola, declara infundada** la demanda en tal extremo. **Antecedentes:** **Actuados administrativos.** a) Mediante Carta N° 060011211760-01SUNAT y Requerimiento N° 0121060000417, notificados al **Banco BBVA Perú** el siete de diciembre de dos mil seis, la administración tributaria inició al recurrente un procedimiento de fiscalización del impuesto a la renta del ejercicio dos mil cinco. Como resultado de dicho procedimiento, la entidad emitió la Resolución de Determinación N° 012-003-0014326, en la cual se determinaron, entre otros, los siguientes reparos: i) por gastos financieros no deducibles y ii) por gastos comunes no deducibles. b) El siete de febrero de dos mil ocho, el **Banco BBVA Perú** interpuso recurso de reclamación contra la precitada resolución de determinación. c) El veintidós de mayo de dos mil nueve, el **Banco BBVA Perú** interpuso recurso de apelación contra la denegatoria ficta de la administración tributaria. d) El cuatro de abril de dos mil dieciocho, el **Banco BBVA Perú** fue notificado de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01119-10-2018, que declaró infundada la apelación, con relación a los reparos relativos a i) ingresos financieros y ii) gastos comunes: **Declarar FUNDADA la apelación interpuesta contra la resolución ficta denegatoria de la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 012-003-0014326 en el extremo referido a los reparos por Ingresos por reversión de provisiones con beneficio tributario deducidos en la declaración jurada anual, determinación de los gastos financieros no deducibles, determinación de los gastos comunes no deducibles, venta de bienes adjudicados por debajo del costo, gastos observados en el ejercicio 2004 y que corresponden al ejercicio 2005, así como respecto de la determinación de los pagos a cuenta y saldo a favor aplicables respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución; e INFUNDADA en lo demás que contiene. Demanda.** Con fecha veintiocho de junio de dos mil dieciocho (fojas ciento noventa y uno), el **Banco BBVA Perú** interpone demanda contencioso administrativa contra la Superintendencia Nacional de

Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) y el Tribunal Fiscal, en la cual precisó el siguiente petitorio: **Primera pretensión principal:** Que, conforme a lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 5 de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por Decreto Supremo N° 013-2008-JUS, se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01119-10-2018 por graves vicios en la motivación, conforme a los fundamentos que se exponen en la demanda. **Pretensión subordinada a la pretensión principal:** Que, de declararse infundada la pretensión principal, se declare la nulidad de la resolución del Tribunal Fiscal, de la resolución ficta denegatoria y de la Resolución de Determinación N° 012-003-0014326, relativa al impuesto a la renta del año dos mil cinco, en el extremo de los reparos i) por gastos financieros no deducibles y ii) por gastos comunes no deducibles, por su abierta contravención a la ley, conforme los fundamentos que se exponen en la presente demanda. **Pretensión accesoria a la pretensión subordinada:** Que se ordene a la autoridad tributaria y/o a cualquier funcionario de esta, que reconozca el mayor pago en exceso y disponga su devolución con motivo del reconocimiento del tratamiento tributario realizado por la compañía por los i) gastos financieros no deducibles y ii) gastos comunes no deducibles. Los argumentos principales que sustentan la demanda son los siguientes: a) **Respecto a la pretensión principal:** En cuanto al reparo por gastos financieros no deducibles por dos millones cincuenta mil quinientos veintinueve soles con cero céntimos (S/ 2'050,529.00), el banco demandante afirma que se ha afectado el derecho a la debida motivación, porque el Tribunal Fiscal no ha emitido pronunciamiento sobre la invocación del criterio contenido en la Resolución N° 15068-4-2013, que dispuso que no resulta procedente incluir la ganancia de capital como un ingreso financiero exonerado a efectos de establecer la proporcionalidad de gastos financieros no deducibles prevista en el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Respecto al reparo por gastos comunes no deducibles por cinco millones cincuenta y nueve mil doscientos sesenta soles con cero céntimos (S/ 5'059,260.00), el Tribunal Fiscal no ha emitido pronunciamiento sobre la validación que hizo mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 6246-2-2012 respecto a la aplicación al caso concreto del método del gasto para efectos del cálculo de los gastos comunes no deducibles, todo ello al amparo del primer párrafo del literal p) del artículo 21 del Reglamento del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. b) **Respecto a la pretensión subordinada:** Alega que el Tribunal Fiscal indebidamente cambió el motivo de sustento del reparo establecido por la administración tributaria en lo concerniente al reparo por gastos financieros no deducibles (ganancia de capital obtenida de la compraventa de valores y la amortización de primas pagadas en la compraventa de valores), y al reparo por gastos comunes no deducibles, lo que transgrede el artículo 127 del Código Tributario. Así, la resolución del Tribunal Fiscal deberá ser declarada nula porque confirmó de manera ilegal los aspectos impugnados de los reparos por gastos financieros no deducibles y gastos comunes no deducibles: c) **Reparo por gastos financieros no deducibles:** La ganancia de capital (pérdida por la compraventa de valores) obtenida por la enajenación de valores no genera gastos financieros susceptibles de ser deducibles en aplicación del procedimiento de prorrata conforme al numeral 3 del inciso a) del artículo 21 del Reglamento del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que la ganancia de capital obtenida por enajenación de valores no debe ser incluida como ingreso financiero exonerado para el cálculo de la prorrata prevista en la normativa señalada. Agrega que la ganancia de capital obtenida constituye renta exonerada (y no un ingreso exonerado), razón por la cual no corresponde que se considere como parte de los ingresos financieros exonerados computables para efectos del cálculo de la prorrata de gastos financieros. En cuanto a la amortización de primas, no debe incluirse dentro del concepto de ingresos financieros exonerados. Precisa que la ganancia obtenida en la inversión de valores sobre los que se paga una prima es la diferencia entre los intereses y la prima pagada, es decir, intereses menos prima. Entonces, el rendimiento o la rentabilidad efectiva de la inversión es la diferencia entre esos conceptos (intereses y prima) y, por tanto, el pago de primas ocasiona una disminución de su rendimiento efectivo, por lo que debe excluirse de los ingresos financieros exonerados computables para efectos del cálculo de la prorrata de gastos financieros. d) **Reparo por gastos comunes no deducibles:** Con relación al reparo de gastos comunes no deducibles, el inciso p) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta prevé el método del gasto y, supletoriamente, el método del ingreso (este último, únicamente en aquellos casos

en que no sea posible atribuir directamente dichos gastos a rentas gravadas, exoneradas o inafectas, según corresponda). Sin embargo, el Tribunal Fiscal indebidamente manifiesta que no se habría diferenciado contablemente los gastos que inciden en la generación de renta gravada de aquellos que inciden en la generación de rentas exoneradas e inafectas, por lo que considera indebidamente la aplicación del método de ingreso para efectos de la determinación de los gastos comunes no deducibles en el ejercicio dos mil cinco, a pesar de que los medios de prueba presentados por la compañía sí permiten identificar plenamente aquellos gastos imputables directamente a rentas gravadas o exoneradas, según corresponda. **Primera sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la resolución número dieciocho, del veintisiete de mayo de dos mil veintiuno (foja novecientos treinta y tres), el Vigésimo Segundo Juzgado Especializado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró: **FUNDADA EN PARTE la demanda de páginas ciento noventa y uno a doscientos cincuenta. En consecuencia: FUNDADA en el extremo en que el Tribunal Fiscal cambió el sustento de los reparos por gastos financieros no deducibles y gastos comunes no deducibles establecidos por la Administración Tributaria.** Remítase los actuados al Tribunal Fiscal para que emita nuevo pronunciamiento. **INFUNDADA en lo que respecta al cumplimiento del principio de motivación de las resoluciones administrativas.** Los fundamentos de la sentencia son esencialmente los siguientes: **Sobre los gastos financieros no deducibles. DÉCIMOPRIMERO.-** Que, en el caso de autos, en cuanto a la ganancia de capital (pérdida por la compraventa de valores) obtenida por la enajenación de valores, la recurrente señala que el Tribunal Fiscal indebidamente cambió el motivo de sustento del reparo establecido por la Administración Tributaria. [...] Ahora bien, de la revisión de las posturas indicadas, ambas parten de premisas distintas, la primera de ellas reflejada en la resolución de determinación y en el procedimiento de fiscalización que se llevó a cabo, en donde se justifica el reparo porque se generó la ganancia de capital en base a operaciones independientes no habituales de la empresa demandante, y, la segunda, en la resolución materia del presente proceso, en donde se verificó un resultado negativo que se regula por las normas de determinación de la renta bruta. En ese escenario, tanto la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal realizaron el análisis correspondiente, ya sea en el procedimiento de fiscalización y luego con ocasión de la resolución del recurso de apelación a nivel del órgano resolutor; sin embargo, el análisis realizado por el colegiado administrativo no puede escapar a los parámetros establecidos en el procedimiento de fiscalización, puesto que es ahí donde se realizó el reparo correspondiente. Es decir, el órgano resolutor de la apelación no puede ampliar el pronunciamiento respecto a una base ya establecida en el procedimiento de fiscalización, en donde la Administración Tributaria hizo el análisis correspondiente en relación al gasto tributario, siendo luego cambiado, por el Tribunal Fiscal. Por tanto, ha quedado evidenciado que el Tribunal Fiscal indebidamente manifiesta que la pérdida en la compraventa de valores representa el costo computable de los bienes enajenados, el cual, debe ser deducido para determinar la renta bruta, a lo cual, la Administración Tributaria debió prestar atención. No obstante, como se ha señalado, la Administración Tributaria sustentó el reparo tributario en base a un análisis del gasto tributario y no del costo computable. Como ha quedado evidenciado, se aprecia un cambio de criterio en cuanto al análisis realizado por el tratamiento del reparo tributario de parte del Tribunal Fiscal, lo cual, resulta contrario al ordenamiento tributario. [...] **DÉCIMO SEGUNDO.-** Que, en lo que corresponde a la amortización de primas pagadas en la compraventa de valores, de la revisión de la resolución impugnada el Tribunal Fiscal señaló que el reparo se sustenta en base a la diferencia entre ingreso y renta mientras que la Administración Tributaria señaló un fundamento diferente, el cual, consiste en que debe incluirse dentro del concepto de ingreso financiero exonerado en vista que la prima es pagada al tenedor del bono, no formando este último parte del Sector Público Nacional (excepción planteada en el numeral 4 del artículo 21 del Reglamento del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta). Al respecto, de la revisión del expediente administrativo y de los argumentos en el presente proceso judicial, se observa que la Administración Tributaria determinó que el reparo se fundamentó en razón a que indebidamente la demandante retiró o excluyó el monto correspondiente a la amortización de las primas pagadas a tenedores, los cuales, no pertenecen al Sector Público Nacional. De esa forma, la Administración Tributaria no consideró válida la exclusión realizada por la contribuyente,

amparada en el numeral 4 del artículo 21 del Reglamento del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta. Sin embargo, ya en instancia de apelación, el Tribunal Fiscal no analizó el recurso impugnatorio interpuesto contra esta causal, sino, que abordó otros temas no alegados. Como se observa en los considerandos relacionados a este punto, en la resolución N° 01119-10-2018, el colegiado administrativo abordó para fundamentar el reparo una diferenciación entre “ingresos” y “rentas” para así desestimar que la amortización de la prima realizada por la recurrente sea gasto tributario. [...] **Sobre los gastos comunes no deducibles. DÉCIMO TERCERO.-** Que, la demandante señala que el Tribunal Fiscal indebidamente manifiesta que **no se habría diferenciado contablemente los gastos que inciden en la generación de renta gravada de aquellos que inciden en la generación de rentas exoneradas e inafectas**, por lo que, considera la aplicación del método de Ingreso para efectos de la determinación de los gastos comunes no deducibles en el ejercicio 2005. [...] De acuerdo a lo indicado, la empresa recurrente presentó: a) Relación de compraventa de valores, precisando la fecha, número de valor, cantidad, precio unitario, importe negociado e importe de comisión; b) Pólizas por la compraventa de valores que contiene los gastos (comisiones) cobrados por los agentes de bolsa para la ejecución de la compraventa de valores a través de la Bolsa de Valores de Lima (operaciones exoneradas en el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta); c) Comprobantes de pago compras; d) Asientos contables respecto a la comisión cobrada por la Sociedad Agente de Bolsa; e) Relación de gastos por servicios financieros; f) Fees Advice por los servicios de consultoría; g) Asientos contables respecto al servicio de custodia y h) Cancelación de los servicios a través de cuentas contables – extranjero. No obstante ello, de la revisión de la resolución materia de la presente demanda contencioso administrativa, no ha quedado evidenciado que el Tribunal Fiscal haya realizado un efectivo análisis de los medios probatorios con el fin de corroborar si la recurrente cumplió con identificar el tipo de gasto tributario, es decir, el relacionado a rentas exoneradas o inafectas. Teniendo en cuenta ello, corresponde declarar la nulidad de la resolución del Tribunal Fiscal recurrida. **Primera sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número veinticinco, del doce de octubre de dos mil veintiuno (foja mil ciento treinta y dos), la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros declaró **nula** la sentencia expedida mediante resolución número dieciocho, del veintisiete de mayo de dos mil veintiuno. El fundamento es el siguiente: **DÉCIMO TERCERO: En todo caso, en el supuesto negado de que el punto antes anotado pueda formar parte de la materia controvertida, es palpable que la conclusión a la que llega la apelada adolece de una total falta de motivación, puesto que inmediatamente después de hacer el listado de pruebas aludidas concluye que: “No obstante ello, de la revisión de la resolución materia de la presente demanda contencioso administrativa, no ha quedado evidenciado que el Tribunal Fiscal haya realizado un efectivo análisis de los medios probatorios con el fin de corroborar si la recurrente cumplió con identificar el tipo de gasto tributario, es decir, el relacionado a rentas exoneradas o inafectas”. De la lectura de la conclusión antedicha, es clara la ausencia de un análisis pormenorizado y motivado del porqué dichas pruebas no habrían sido eficazmente valoradas por el Tribunal Fiscal, no expresando argumentos que podrían sustentar tal aseveración, por lo que en este extremo existe falta de motivación. Conforme a lo expuesto, resulta evidente que se ha vulnerado el derecho a la debida motivación de las resoluciones, al no haber emitido pronunciamiento respecto de todos los puntos controvertidos, lo que acarrea la nulidad de la sentencia impugnada.** [Énfasis agregado] **Segunda sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la resolución treinta y dos, del veinticuatro de abril de dos mil veintitrés (foja mil trescientos dieciocho), el Vigésimo Segundo Juzgado Especializado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró: **FUNDADA EN PARTE** la demanda de páginas ciento noventa y uno a doscientos cincuenta. **FUNDADA** en el extremo del primer argumento de la pretensión subordinada referido al cambio de fundamento en el que ha incurrido el Tribunal Fiscal al confirmar los reparos por i) gastos financieros no deducibles y ii) gastos comunes no deducibles, vinculados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2005. En consecuencia: 1. Nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01119- 10-2018 y Resolución de Determinación N° 012-003-0014326, en el extremo relacionado a los reparos por gastos financieros no deducibles y gastos comunes no deducibles, por incurrir en cambio de fundamento de éstas. 2. Dejar sin efecto los reparos por i)

gastos financieros no deducibles y ii) gastos comunes no deducibles, vinculados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2005. 3. Proceder a la devolución de los montos que corresponden. **INFUNDADA** en los demás extremos de la demanda. Los fundamentos de la sentencia son los siguientes: **DÉCIMO.- [...] Reparos por gastos financieros no deducibles. i) Ganancia de capital obtenida por compra de valores. DÉCIMO PRIMERO.-** Que, en el caso de autos, en cuanto a la **ganancia de capital (pérdida por la compraventa de valores) obtenida por la enajenación de valores**, la recurrente señala que el Tribunal Fiscal indebidamente cambió el motivo de sustento del reparo establecido por la Administración Tributaria. [...] En ese escenario, tanto la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal realizaron el análisis correspondiente; la primera en el procedimiento de fiscalización y el segundo con ocasión de la resolución del recurso de apelación; sin embargo, el análisis realizado por el colegiado administrativo no puede distanciarse de los alcances y las situaciones que fundamentan el asunto controvertido (del reparo tributario efectuado), los mismos que fueron establecidos por la Administración Tributaria con ocasión del procedimiento de fiscalización, el cual concluyó formalmente con la emisión de la respectiva resolución de determinación. Es decir, lo que el Tribunal Fiscal debió hacer es analizar los diversos aspectos del reparo tributario discutido, pero no cambiar el fundamento del referido reparo, señalando que no se relaciona con gastos deducibles, sino con un resultado negativo que se regula por normas de la renta bruta. De este modo queda evidenciado que el Tribunal Fiscal indebidamente manifiesta que la pérdida en la compraventa de valores representa el costo computable de los bienes enajenados, el cual, debe ser deducido para determinar la renta bruta. No obstante, como se ha señalado, la Administración Tributaria sustentó el reparo tributario de manera distinta, en base a un análisis del gasto tributario y no del costo computable. Teniendo en cuenta lo desarrollado, corresponde amparar este extremo de la demanda. **ii) Amortización de primas pagadas (por compra de bonos) DÉCIMO SEGUNDO.-** Que, en lo que corresponde a la **amortización de primas pagadas en la compraventa de valores**, de la revisión de la resolución impugnada el Tribunal Fiscal señaló que el reparo se sustenta en base a la diferencia entre ingreso y renta mientras que la Administración Tributaria señaló un fundamento diferente, el cual, consiste en que debe incluirse dentro del concepto de ingreso financiero exonerado en vista que la prima es pagada al tenedor del bono, no formando este último parte del Sector Público Nacional (excepción planteada en el numeral 4 del artículo 21 del Reglamento del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta). [...] Sin embargo, ya en instancia de apelación, el Tribunal Fiscal no analizó el recurso impugnatorio interpuesto contra esta causal, sino, que abordó otros temas no alegados. Como se observa en los considerandos relacionados a este punto, en la Resolución N° 01119-10-2018, el colegiado administrativo abordó para fundamentar el reparo una diferenciación entre “ingresos” y “rentas” para así desestimar que la amortización de la prima realizada por la recurrente sea gasto tributario. Como se podrá observar, en igual forma que en el considerando anterior, el Tribunal Fiscal cambia el fundamento de sustento del reparo en mención, lo cual, contraviene al ordenamiento tributario. [...] **Reparo por Gastos comunes no deducibles.** [...] Como se advierte, el Tribunal Fiscal confirma el reparo, y toma como base un similar análisis efectuado en el reparo por gastos financieros, para llegar a la conclusión de no aceptar la deducción de gastos comunes efectuada por la demandante, en base a consideraciones contables. De lo expuesto, ha quedado evidenciado que el Tribunal Fiscal sostiene que, dentro de los gastos comunes no deducibles, los intereses no califican como un ingreso, por lo que no deben ser considerados para determinar la renta bruta exonerada. Si bien, llega a la misma conclusión que la Administración al no considerar a los intereses como parte del cálculo de la renta exonerada. Sin embargo, se aprecia que los fundamentos son totalmente distintos a los que fueron formulados por la Administración, lo que transgrede lo dispuesto por el artículo 127° del Código Tributario. En consecuencia, corresponde amparar el alegato de la demandante y declarar la nulidad de la resolución del Tribunal Fiscal recurrida por el indebido cambio de sustento del reparo por gastos comunes no deducibles. [Énfasis agregado] **Segunda sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número cuarenta, del veintiocho de junio de dos mil veintitrés (fojas mil quinientos cincuenta y seis), resolvió lo siguientes: *Por los fundamentos expuestos por este colegiado REVOCARON: el extremo de la sentencia, contenida en la Resolución N° 32, de fecha 24 de abril de 2023, que declara fundada en parte la demanda, fundada en cuanto al primer argumento de la pretensión*

subordinada, referido al cambio de fundamento en el que ha incurrido el Tribunal Fiscal al confirmar los reparos por i) gastos financieros no deducibles y ii) gastos comunes no deducibles, vinculados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 y su respectiva pretensión accesoria; y, REFORMÁNDOLA, se declara INFUNDADA la demanda. La sentencia fundamentó lo siguiente: **Reparo por gastos financieros no deducibles.** [...] Así pues, la Administración Tributaria, a través de su Resolución de Determinación N° 012-003-0014326, señala lo siguiente sobre la pérdida de venta de valores por S/. 4'049,957.00: **“es necesario aclarar que corresponden a operaciones independientes de las operaciones de venta que le generan ganancia por venta de valores. El Inciso a) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, incluye los incrementos de capital dentro de los alcances del inciso a) del artículo 37° del TUO de la ley del Impuesto a la Renta. Entonces, al haber deducido de los ingresos exonerados el Importe de S/. 9'480,379.00; de la verificación realizada se determina finalmente, que dicha deducción es correcta por el importe de S/. 1'866,892.00 e indebida por la suma de S/. 7613,487.00”** (énfasis nuestro). Por su parte, el Tribunal Fiscal estipula el siguiente sustento del reparo: **“Este Tribunal ha señalado que la pérdida producida en la enajenación de valores, conforme a su naturaleza, no constituye un gasto pasible de ser deducido sino un resultado negativo que se regula por las normas de determinación de la renta bruta y que afecta el cálculo final del resultado del ejercicio, por lo que no resulta de aplicación la invocación del principio de causalidad, regulado en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la renta, al estar relacionado con la obtención de renta neta”** (énfasis nuestro). Así, se advierte con claridad que la Autoridad Tributaria no modificó el fundamento de su reparo en instancia de apelación, sino, más bien, complementó el sustento emitido por la SUNAT, en tanto ambos concluyen, sobre la misma base legal, que las pérdidas por la enajenación de valores no forman parte del cálculo para determinar el importe de gastos financieros no deducibles. En virtud de lo expuesto, corresponde estimar el agravio planteado por el apelante, dado que, en efecto, no se desprende que hubiese acaecido alguna modificación en el sustento del reparo en cuestión [...] **En el extremo de la amortización de primas pagadas en la compra de valores,** el A-quo sostiene que, de la misma forma, se incurrió en cambio de fundamento, en tanto la Administración Tributaria acotó que no corresponde calificar a la prima como parte de la renta exonerada, debido a que el tenedor del bono (Inversionista dispuesto a vender el valor por un sobreprecio) no representa al Sector Público Nacional; mientras que la Autoridad Tributaria sustentó el reparo en base a la diferencia entre lo que debe considerarse como ingreso y renta. [...] Como es de verse, el Tribunal Fiscal no cambia el fundamento del reparo —como lo entiende el apelante—; es más, no solo lo mantiene, sino que además lo desarrolla, tal como se puede apreciar en el primer párrafo del texto citado, y si bien se observa que la Administración hace referencia a la diferencia entre lo que debe considerarse como ingreso y renta, conforme con el párrafo 8 de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N° 18 de Ingresos, se aprecia también que ello resulta pertinente, por cuanto lo planteó la propia empresa demandante, en su recurso de apelación, en el procedimiento administrativo; por ende, a fin de no incurrir en vicio de motivación, y no vulnerar el derecho de petición, la RTF impugnada cumple con absolver dichos extremos. En ese contexto cabe señalar además que el artículo 129° del TUO del Código Tributario regula el contenido de las resoluciones administrativas en materia tributaria, precisando que deben resolver todas las cuestiones planteadas por los administrados y, además, “cuantas suscite el expediente”. Por tanto, a partir de la revisión del extremo del presente reparo (amortización de primas por compra de bonos) y de los actuados en el Expediente Administrativo, se observa que, en la Sentencia Apelada, no fue objeto de observancia y análisis lo que el contribuyente había solicitado a través de su recurso de apelación. De haberlo hecho, el A-quo habría evidenciado que el pronunciamiento del Tribunal Fiscal obedece al propio escrito de reclamación y apelación interpuesto por el Banco, y que, en aras del derecho de petición administrativa y debida motivación, la Administración al resolver absuelve lo planteado por el administrado en los citados recursos administrativos. [...] **Reparo por gastos financieros no deducibles.** Respecto del segundo reparo formulado, el A-quo ha sostenido que existe un indebido cambio de sustento del reparo por gastos comunes no deducibles, debido a que si bien la Autoridad Tributaria llega a la misma conclusión que la Administración (no consideran a los intereses como parte del cálculo de la renta exonerada), los fundamentos son distintos a los que fueron formulados por este último, lo que transgrede lo

dispuesto por el artículo 127° del Código Tributario. Al respecto, es de advertir que, para determinar los gastos comunes no deducibles se requiere conocer la renta exonerada, siendo que, entre ellos, se encontraba el concepto referido a la amortización de primas pagadas en la compra de valores, por lo que, en efecto, correspondía analizar si tal amortización calificaba como un concepto similar al costo computable a fin de determinar la renta bruta exonerada. Sobre ello, en el mismo sentido a lo señalado en el acápite anterior, se tiene que el pronunciamiento del Tribunal Fiscal —referido a que la amortización de primas por compra de bonos no resulta precedente su deducción para determinar la renta bruta exonerada, ya no se trata de un concepto similar a costo computable—, no implica una modificación del fundamento del reparo; máxime cuando se ha emitido en concordancia con los actuados administrativos (especialmente, en base al recurso de apelación administrativa), y sus reiterados criterios sobre la materia y normatividad vigentes. [Énfasis agregado] **Casación N° 26519-2023.** Mediante Sentencia de Casación N° 26519-2023, del veinte de marzo de dos mil veinticuatro, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de la República (fojas mil novecientos trece) resolvió lo siguiente: PRIMERO.- DECLARAR FUNDADO el recurso de casación interpuesto por el demandante, BBVA Banco Continental, el catorce de julio de dos mil veintitrés (fojas mil quinientos setenta y ocho a mil seiscientos veinte). SEGUNDO.- DECLARAR NULA la sentencia de vista contenida en la resolución número cuarenta, del veintiocho de junio de dos mil veintitrés (fojas mil quinientos cincuenta y seis a mil quinientos setenta y dos), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, y DISPONER que la indicada Sala Superior de origen emita nueva resolución, teniendo en cuenta las consideraciones contenidas en la presente ejecutoria suprema. Sus fundamentos fueron los siguientes: **4.1. En el caso concreto, al realizar el análisis de los argumentos de revocación expresados en el recurso de apelación presentado por el Tribunal Fiscal, con relación al reparo por gastos financieros no deducibles (en el extremo de la pérdida por enajenación de valores), la sentencia de vista señaló lo siguiente: Así pues, la Administración Tributaria, a través de su Resolución de Determinación N° 012-003-0014326, señala lo siguiente sobre la pérdida de venta de valores por S/. 4'049,957.00: “es necesario aclarar que corresponden a operaciones independientes de las operaciones de venta que le generan ganancia por venta de valores. El Inciso a) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, incluye los incrementos de capital dentro de los alcances del inciso a) del artículo 37° del TUO de la ley del Impuesto a la Renta. Entonces, al haber deducido de los ingresos exonerados el Importe de S/. 9'480,379.00; de la verificación realizada se determina finalmente, que dicha deducción es correcta por el importe de S/. 1'866,892.00 e indebida por la suma de S/. 7613,487.00”. Por su parte, el Tribunal Fiscal estipula el siguiente sustento del reparo: “Este Tribunal ha señalado que la pérdida producida en la enajenación de valores, conforme a su naturaleza, no constituye un gasto pasible de ser deducido sino un resultado negativo que se regula por las normas de determinación de la renta bruta y que afecta el cálculo final del resultado del ejercicio, por lo que no resulta de aplicación la invocación del principio de causalidad, regulado en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la renta, al estar relacionado con la obtención de renta neta”** [...] [Énfasis agregado] **4.2.** Luego de ello, la sentencia de vista concluyó que se advertía **“con claridad que la Autoridad Tributaria no modificó el fundamento de su reparo en instancia de apelación, sino, más bien, complementó el sustento emitido por la SUNAT, en tanto ambos concluyen, sobre la misma base legal, que las pérdidas por la enajenación de valores no forman parte del cálculo para determinar el importe de gastos financieros no deducibles”** [subrayado agregado]. **4.3.** Del análisis de lo señalado por la Sala Superior, se verifica que la sentencia de vista incurre en una indebida motivación en su dimensión de falta de motivación interna de razonamiento. Al respecto, el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 00728-2008-PHC/TC, del trece de octubre de dos mil ocho, ha señalado que la falta de motivación interna del razonamiento (por defectos internos de la motivación) se presenta en una doble dimensión: por un lado, cuando existe **invalidez de una inferencia a partir de las premisas que establece previamente el juez en su decisión;** y, por otro lado, cuando existe **incoherencia narrativa, que a la postre se presenta como un discurso absolutamente confuso incapaz de transmitir, de modo coherente, las razones en las que se apoya la decisión** [subrayado agregado]. **4.4.** De lo antes señalado, se verifica que la sentencia de vista se limita a citar solo una parte de los

argumentos emitidos por la administración y el Tribunal Fiscal, para luego concluir que el colegiado administrativo no modificó el fundamento del reparo en instancia de apelación. Sin embargo, no exterioriza las razones que la llevaron a concluir que los argumentos que justifican el reparo por parte de la administración tributaria (operaciones no habituales - artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta) y el Tribunal Fiscal (normas que regulan la renta bruta y cálculo final del resultado del ejercicio) son idénticos o complementarios. En efecto, la Sala Superior debió advertir la diferente calificación jurídica que han otorgado las instancias administrativas al reparo materia de controversia y sus respectivas implicancias y, en todo caso, explicar por qué bajo tal situación objetiva afirma que “[...] se advierte con claridad que la Autoridad Tributaria no modificó el fundamento de su reparo en instancia de apelación, sino, más bien, complementó el sustento emitido por la SUNAT, en tanto ambos concluyen, **bajo la misma base legal**, que las pérdidas por enajenación de valores no forman parte del cálculo para determinar el importe de gastos financieros no deducibles”. [Énfasis agregado] **Tercera sentencia de vista.** La sentencia de vista contenida en la resolución número cuarenta y seis, del veintinueve de agosto de dos mil veinticuatro (fojas dos mil doscientos diecisiete a dos mil doscientos treinta y tres) revocó la sentencia contenida en la resolución número treinta y dos del extremo que declaró fundada en parte la demanda en cuanto al primer argumento de la pretensión subordinada, referido a cambio de fundamento en que incurrió el Tribunal Fiscal por los reparos i) por gastos financieros no deducibles y ii) por gastos comunes no deducibles vinculados al impuesto a la renta del ejercicio del año dos mil cinco y su pretensión accesoria; **reformándola**, declara **infundada** la demanda en tal extremo, con los siguientes argumentos principales: **Gastos Financieros No Deducibles 7.14** Al respecto debe indicarse, que la Administración, según se advierte del anexo de la resolución de determinación y Resultado de Requerimiento N° 0122070001489, señaló que **el gasto por prima de capital** corresponde a un gasto relacionado con la generación de rentas exoneradas, por tanto, no debe considerarse como gasto deducible, puesto que no se encuentra vinculado a la generación de rentas gravadas. Asimismo, indicó que la exoneración indicada en el artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, se encuentra relacionada a los intereses generados por créditos concedidos al sector público y no se encuentra relacionado a las rentas obtenidas. Por tanto, no resulta correcto lo señalado por la demandante, respecto que el cargo a resultados de las primas pagadas en la adquisición de valores no constituye un gasto sino una menor renta por la inversión de valores que generan rentas exoneradas, toda vez que la prima es parte de la inversión. **7.15** Por su parte, el Tribunal Fiscal, al resolver dicho reparo, reafirmó los motivos indicados por la Administración, esto es, indicó que tales gastos eran necesarios para obtener renta exonerada, en consecuencia, tal amortización, no era un gasto deducible debido a que no se encontraba relacionado con la generación de renta gravada. Y, si bien, para efectos explicativos, mencionó que no debe confundirse renta (previsto en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta) con ingreso y, para graficar dicha diferenciación, se remitió a lo dispuesto en el artículo 18, ello no implica, la modificación del fundamento del reparo analizados. Puesto, al contrario, refuerza lo señalado por la Administración, en cuanto a los efectos de los gastos por prima de capital y de la rentabilidad de estos. **7.16** Por tanto, **el hecho que el colegiado administrativo**, ejemplifique los términos que forman parte del reparo, en este caso (ingresos, gastos, rentas, rentabilidad, intereses y/o exoneración), no implica que modificó el fundamento del reparo ni transgredió lo establecido en el artículo 127° del Código Tributario, mas aun si este analizó el reparo bajo la misma base legal, los requerimientos cursados y los documentos e información presentada por el banco. **7.18 Gastos comunes no deducibles** En cuanto a dicho extremo, el A quo, indicó que, el Tribunal Fiscal para el desarrollo de tal reparo, **consideró los fundamentos que expuso para confirmar el reparo por gastos financieros no deducibles (correspondiente a la amortización de primas)** y si bien llegó a la misma conclusión que la Administración, **los sustentos que tuvo el colegiado administrativo (consideraciones contables), fueron distintos al de la Administración, por ende, cambio de fundamento del reparo.** Al respecto, nos remitimos a lo señalado en los numerales 7.17 a 7.21, en el que expusimos que esta Sala Superior, verificó que el Tribunal Fiscal, no modificó el fundamento del reparo correspondiente a la “amortización de primas pagadas” sino que, por el contrario, ejemplificó los términos que conforman dicho reparo (ingresos, gastos, rentas, rentabilidad, intereses y/o exoneración) y para ello, se remitió a las normas contables. **7.19** Y, si bien, para

efectos explicativos, mencionó que no debe confundirse renta (previsto en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta) con ingreso y, para graficar dicha diferenciación, se remitió a lo dispuesto en el artículo 18, ello no implica, la modificación del fundamento del reparo analizados. Puesto, al contrario, refuerza lo señalado por la Administración, en cuanto a los efectos de los gastos por prima de capital y de la rentabilidad de estos. Por tanto, el hecho que el colegiado administrativo, ejemplifique los términos que forman parte del reparo, en este caso (ingresos, gastos, rentas, rentabilidad, intereses y/o exoneración), no implica que modificó el fundamento del reparo ni transgredió lo establecido en el artículo 127° del Código Tributario. En consecuencia, **los agravios corresponden ser estimados (d y e)**, pues no existió cambio de fundamento del gasto común no deducible. **7.23** Y, si bien, para efectos explicativos, mencionó que no debe confundirse renta (previsto en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta) con ingreso y, para graficar dicha diferenciación, se remitió a lo dispuesto en el artículo 18, ello no implica, la modificación del fundamento del reparo analizados. Puesto, al contrario, refuerza lo señalado por la Administración, esto es, ejemplifica, los efectos de los gastos por prima de capital y de la rentabilidad de estos. **Causales declaradas procedentes.** Mediante auto de calificación del veinticinco de marzo de dos mil veinticinco (fojas trescientos veintinueve del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por el demandante **Banco BBVA Perú**, conforme al siguiente detalle: a) **Inaplicación del artículo 397 del Código Procesal Civil y del artículo 4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** La Sala Superior ha incurrido en la infracción normativa señalada debido a que no ha cumplido con lo ordenado por la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema en la Casación N° 26519-2023-LIMA. Que, la Sala Superior advirtió que el Tribunal Fiscal si había incurrido en un cambio de fundamento al confirmar los reparos a los gastos financieros no deducibles y a los gastos comunes no deducibles, pero pretendió justificar tal actuación con los artículos 127 y 129 del Código Tributario. Advierte que la Sala Superior pretende obviar la ilegal actuación del colegiado administrativo, afirmando que el Tribunal Fiscal reafirmó la observación de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, referida a operaciones independientes y que la referencia a la renta bruta fue necesaria para el análisis del reparo. b) **Interpretación errónea del artículo 127 del Código Tributario.** La Sala Superior incurre en la infracción normativa señalada debido a que determinó que el Tribunal Fiscal se encontraba habilitado a confirmar los reparos impugnados sobre observaciones completamente distintas a las empleadas por la Administración Tributaria para formular los reparos en cuestión. Las nuevas observaciones que la Sala Superior pretende calificar como ejemplos o reafirmaciones de lo señalado por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT al formular los reparos son, precisamente observaciones recién formuladas en instancia de apelación y que no fueron materia de controversia por la Administración Tributaria y que fueron conocidas por la recurrente con la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01119-10-2018. Señala que el artículo 127 establece que el resolutor, únicamente, podrá modificar los reparos para incrementar o disminuir su monto; no obstante, de ningún extremo de dicho dispositivo se desprende que el Tribunal Fiscal se encuentra habilitado a formular observaciones distintas a las empleadas por la Administración Tributaria para formular los reparos. c) **Inaplicación del principio de legalidad regulado en el artículo 51 de la Constitución Política y numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.** Que, la Sala Superior valida que el Tribunal Fiscal haya incurrido en cambio de fundamento, esto significa que la Sentencia de Vista ha vaciado de contenido a la regulación establecida en el artículo 127 del Código Tributario, por lo que evidencia un desconocimiento del principio de legalidad. Refiere que la Sala Superior al convalidar la actuación del Tribunal Fiscal, valida que se efectúe una actuación proscrita por el artículo 127 del Código Tributario, como es modificar el fundamento de un reparo formulado por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. d) **Inaplicación del principio de igualdad regulado en el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política y en el numeral 2 del artículo 66 de la Ley de Procedimiento Administrativo General.** Que, existe senda jurisprudencia por parte de la Sala Superior que proscribe que el Tribunal Fiscal modifique el sustento de los reparos efectuados por la Administración Tributaria, en tanto dicha actuación transgrede el artículo 127 del Código Tributario. Así, refiere que la Sala Superior incurrió en la inaplicación del principio de igualdad

total vez que ha ignorado en su análisis que el presente caso resulta similar al caso dilucidado en el Expediente N° 09578-2018, en el cual mediante la Resolución N° 29 declaró fundada la demanda de la recurrente en cuanto a que se verificó un cambio en los fundamentos entre la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT y el Tribunal Fiscal que va más allá de lo regulado en el artículo 127 del Código Tributario, aspecto similar al presente caso.

CONSIDERANDO: PRIMERO: El recurso de casación. 1.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **1.5.** De otro lado, considerando que en el caso concreto se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracción normativa procesal y material, la evaluación correspondiente debe iniciarse por la infracción de naturaleza procesal —de orden constitucional y legal—, desde que si se declarara fundado el recurso por ella se dispondría el reenvío del expediente a la instancia de mérito correspondiente, para la renovación del acto viciado, sin posibilidad técnica entonces de resolver las causales materiales también planteadas; y si, por el contrario, se declarara infundada la causal procesal, corresponderá pasar al examen de las causales materiales de su propósito.

SEGUNDO: Cuestión previa: solicitud de sustracción de la materia. 2.1. Mediante escrito presentado el dieciocho de junio de dos mil veinticinco, (foja trescientos ochenta y tres del cuaderno de casación), el recurrente Banco BBVA Perú solicita sustracción de la materia del reparo por “gastos financieros no deducible” únicamente en el extremo de “la ganancia de capital obtenida por la enajenación de valores (véase página once de la solicitud). El demandante considera que lo resuelto por la SUNAT mediante la Resolución de Intendencia N° 4070150000293 ha satisfecho parcialmente el extremo de la pretensión subordinada de su demanda referido a i) gastos financieros no deducibles; específicamente, el aspecto vinculado a no incluir las pérdidas obtenidas por la enajenación de valores dentro de los ingresos financieros exonerados⁴. Al respecto, la Resolución de Intendencia N° 4070150000293 fue emitida en cumplimiento de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02575-3-2023, del cuatro de abril de dos mil veintitrés, la cual señaló que la administración no había dado debido cumplimiento a lo ordenado por el Tribunal en la Resolución N° 01119-10-2018, pues no correspondía que se incluya la ganancia de capital para determinar la base de los ingresos financieros exonerados. En ese sentido, respecto a la Resolución de Determinación N° 012-003-0014326, referida al

impuesto a la renta del ejercicio 2005, la Resolución de Intendencia N° 4070150000293 precisó que correspondía rectificar el importe del reparo por concepto de gastos financieros no deducibles, del importe de S/ 1'967,957.00 a una deducción ascendente a S/ 12'069,018.00. **2.2.** Mediante resolución del veinticuatro de junio de dos mil veinticinco (foja trescientos noventa y cinco del cuaderno de casación), esta Corte Suprema corrió traslado de la solicitud presentada por el Banco BBVA Perú a la SUNAT y al Tribunal Fiscal. El Tribunal Fiscal no absolvió dicho traslado, pero la administración tributaria sí. **2.3.** La SUNAT, mediante escrito del uno de julio de dos mil veinticinco (foja trescientos noventa y ocho del cuaderno de casación), absolvió el traslado señalando que la Resolución de Intendencia N° 4070150000293 se encuentra firme y consentida en la vía administrativa, al no haber sido objeto de impugnación. Asimismo, precisó que, con dicha resolución, la administración ha reconocido que **no se debe considerar como parte de los ingresos financieros exonerados aquellos ingresos obtenidos por la enajenación de valores** (ganancia de capital), es decir, tal como lo pretendido en un extremo de la demanda interpuesta; se habría satisfecho entonces, parcialmente, una de las pretensiones formuladas por el demandante en el presente proceso. En tal sentido, la administración manifestó su conformidad con la solicitud de sustracción de la materia presentada por el demandante respecto al reparo vinculado a “gastos financieros no deducibles”, de modo que el proceso debía continuar únicamente en relación con los demás aspectos impugnados. **2.4.** De acuerdo a lo establecido en el numeral 1 del artículo 321 del Código Procesal Civil⁵, la sustracción de la materia se configura cuando una resolución judicial posterior o la presencia de otra situación fáctica relevante sustrae del conocimiento al órgano jurisdiccional de impugnación el objeto de la decisión que debe dictar; esto es, se da cuando ha desaparecido el interés legítimo en obtener la tutela judicial pretendida, por haberse satisfecho fuera del proceso las pretensiones demandadas, conforme así lo ha establecido la Primera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria, de la Corte Suprema de Justicia, en la Casación Laboral N° 17084-2013-Piura, del dieciséis de junio de dos mil quince. **2.5.** Conforme se verifica de la demanda, el Banco BBVA Perú ha planteado, como pretensión principal, que se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01119-10-2018 por graves vicios en la motivación y, como pretensión subordinada a la pretensión principal, se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal, de la resolución ficta denegatoria y de la Resolución de Determinación N° 012-003-0014326, relativa al Impuesto a la Renta del año dos mil cinco, en el extremo de los reparos i) por gastos financieros no deducibles⁶ y ii) por gastos comunes no deducibles⁷. **2.6.** Como se indicó en los párrafos anteriores, la Resolución de Intendencia N° 4070150000293, del siete de agosto de dos mil veintitrés, rectificó la determinación del impuesto a la renta del ejercicio 2005 contenida en la Resolución de Determinación N° 012-003-0014326, la cual se encuentra firme. Dicha resolución de Intendencia fue expedida en cumplimiento de lo dispuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02575-3-2023, recaída en el Expediente de Apelación N° 0150350012875, del diez de enero de dos mil veintitrés, interpuesto por el recurrente Banco BBVA Perú contra la Resolución de Intendencia N° 4070150000104, del diecinueve de diciembre de dos mil veintidós, emitida en cumplimiento de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01119-10-2018, del nueve de febrero de dos mil dieciocho. **2.7.** En consecuencia, este colegiado supremo concluye que, al haberse rectificado la determinación del impuesto a la renta contenida en la Resolución de Determinación N° 012-003-0014326, la pretensión formulada en la presente demanda respecto a incluir los ingresos financieros exonerados a la ganancia de capital por enajenación de valores, ya se encuentra satisfecha indirectamente. Corresponde, por lo tanto, **declarar la conclusión del proceso —sin declaración sobre el fondo— respecto al reparo** por “gastos financieros no deducible” únicamente en el extremo de “la ganancia de capital obtenida por la enajenación de valores”, por haberse sustraído la materia en el presente caso, de conformidad con el artículo 1 del Nuevo Código Procesal Constitucional y el numeral 1 del artículo 321 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria.

Análisis de la causal procesal. TERCERO: Inaplicación del artículo 397 del Código Procesal Civil y del artículo 4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial —causal a— 3.1. A efectos de analizar adecuadamente la causal invocada es preciso citar las normas cuya infracción se denuncia: **Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial**, Artículo 4.- Carácter vinculante de las decisiones judiciales. Principios de la administración de justicia. Toda persona y autoridad está obligada a acatar y dar cumplimiento a las decisiones judiciales

o de índole administrativa, emanadas de autoridad judicial competente, en sus propios términos, sin poder calificar su contenido o sus fundamentos, restringir sus efectos o interpretar sus alcances, bajo la responsabilidad civil, penal o administrativa que la ley señala. **Código Procesal Civil. Artículo 397. Sentencia fundada y efectos del recurso.** Si la Sala Suprema declara fundado el recurso por infracción de una norma de derecho material, la resolución impugnada debe revocarse, íntegra o parcialmente, según corresponda. También se revocará la decisión si la infracción es de una norma procesal que, a la vez, es objeto de la decisión impugnada. Si se declara fundado el recurso por apartamiento inmotivado del precedente judicial, la Corte procede conforme a lo indicado en el párrafo anterior, según corresponda a la naturaleza material o procesal de este. Si la infracción de la norma procesal produjo la afectación del derecho a la tutela jurisdiccional efectiva o del debido proceso del impugnante, la Corte casa la resolución impugnada y, además, según corresponda: 1. Ordena a la Sala Superior que expida una nueva resolución; 2. anula lo actuado hasta la foja que contiene la infracción inclusive o hasta donde alcancen los efectos de la nulidad declarada, y ordena que se reinicie el proceso; 3. anula la resolución apelada y ordena al juez de primer grado que expida otra; o 4. anula la resolución apelada y declara nulo lo actuado e improcedente la demanda. En cualquiera de estos casos, la sentencia casatoria tiene fuerza vinculante para el órgano jurisdiccional respectivo. **3.2.** Cuando la Corte Suprema declara fundado un recurso de casación, lo hace porque ha detectado una infracción normativa o el apartamiento de un precedente. Al anular la sentencia de vista y ordenar que se expida una nueva, se activa un mandato específico: si la Sala Suprema señala que una norma se interpretó erróneamente, la Sala Superior no puede insistir en la interpretación errada; y si la nulidad es por falta de motivación (motivación aparente o incongruencia), la Sala Superior está obligada a corregir ese vicio específico siguiendo las directrices de la Suprema. **3.3.** Es preciso señalar que la autonomía e independencia judicial (artículo 139 de la Constitución) no autoriza el desacato. La Sala Superior tiene margen de actuación, pero dentro de los límites fijados por la sentencia casatoria; lo que no puede hacer la Sala Superior es contradecir el sentido jurídico de lo ya decidido por la Corte Suprema sobre un punto de derecho específico. Si la Corte Suprema anula una sentencia para que se realice una nueva valoración conjunta de la prueba (sin determinar el sentido del fallo), la Sala Superior conserva su libertad para decidir el resultado (fundada o infundada), siempre que cumpla con la metodología y el análisis que la Corte Suprema le ordenó realizar, sin calificar o restringir sus efectos. **3.4.** En el caso, como sustento de esta causal, el recurrente señala que la Sala Superior ha incurrido en la infracción normativa señalada, al no cumplir con lo ordenado por la **Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema en la Casación N° 26519-2023-Lima**. Refiere que la Sala Superior advirtió que el Tribunal Fiscal sí incurrió en un **cambio de fundamento** al confirmar los reparos referidos a los **gastos financieros no deducibles** y a los **gastos comunes no deducibles**. No obstante, intentó justificar dicha actuación invocando los **artículos 127 y 129 del Código Tributario**. De este modo, la Sala Superior pretendería obviar la actuación ilegal del tribunal administrativo, al sostener que este se limitó a **reafirmar la observación formulada por la SUNAT**, relativa a operaciones independientes, y que la referencia a la **renta bruta** habría sido necesaria para el análisis del reparo. **3.5.** Para determinar si la Sala Superior dio cumplimiento a lo dispuesto en la Casación N° 26519-2023, es necesario precisar que este Tribunal Supremo en la referida sentencia señaló lo siguiente: **4.8. Del análisis de lo señalado por la Sala Superior, se verifica que la sentencia de vista incurre en una indebida motivación en su dimensión de falta de motivación interna de razonamiento. Al respecto, el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 00728-2008-PHC/TC, del trece de octubre de dos mil ocho, ha señalado que la falta de motivación interna del razonamiento (por defectos internos de la motivación) se presenta en una doble dimensión: por un lado, cuando existe invalidez de una inferencia a partir de las premisas que establece previamente el juez en su decisión; y, por otro lado, cuando existe incoherencia narrativa, que a la postre se presenta como un discurso absolutamente confuso incapaz de transmitir, de modo coherente, las razones en las que se apoya la decisión [subrayado agregado].** **4.9.** En efecto, de los propios argumentos de la sentencia de vista, esta Sala Suprema advierte que la administración tributaria, mediante el procedimiento de fiscalización realizado al recurrente, indicó como sustento del reparo que los ingresos fueron realizados por operaciones no habituales del banco, es decir, **por aquellas independientes a las habituales operaciones de**

venta que le generan ganancia por venta de valores; por consiguiente, la administración tributaria concluyó que el incremento de capital obtenido está sujeto al artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. No obstante, el Tribunal Fiscal, mediante la resolución materia de controversia, señala que **la pérdida producida en la enajenación de valores no constituye un gasto pasible de ser deducido, sino un resultado negativo que se regula por las normas de la renta bruta y que afecta al cálculo final del resultado del ejercicio. 4.10.** De lo antes señalado, se verifica que la sentencia de vista se limita a citar solo una parte de los argumentos emitidos por la administración y el Tribunal Fiscal, para luego concluir que el colegiado administrativo no modificó el fundamento del reparo en instancia de apelación. Sin embargo, no exterioriza las razones que la llevaron a concluir que los argumentos que justifican el reparo por parte de la administración tributaria (operaciones no habituales - artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta) y el Tribunal Fiscal (normas que regulan la renta bruta y cálculo final del resultado del ejercicio) son idénticos o complementarios. En efecto, la Sala Superior debió advertir la diferente calificación jurídica que han otorgado las instancias administrativas al reparo materia de controversia y sus respectivas implicancias y, en todo caso, explicar por qué bajo tal situación objetiva afirma que "[...] se advierte con claridad que la Autoridad Tributaria no modificó el fundamento de su reparo en instancia de apelación, sino, más bien, complementó el sustento emitido por la SUNAT, en tanto ambos concluyen, **bajo la misma base legal**, que las pérdidas por enajenación de valores no forman parte del cálculo para determinar el importe de gastos financieros no deducibles" [énfasis y subrayado nuestros]. **4.11.** Así las cosas, esta Sala Suprema advierte que el colegiado superior no ha identificado los argumentos de hecho y de derecho emitidos por la administración tributaria, los cuales sustentan el reparo por pérdida producida en la enajenación de valores materia de cuestionamiento. Asimismo, **la Sala Superior tampoco exterioriza el análisis y comparación del sustento normativo y fáctico realizado por la administración tributaria y el Tribunal Fiscal, para luego concluir si el Tribunal Fiscal incurrió o no en cambio de fundamento del reparo por pérdida por enajenación de valores.** Es importante precisar que el Tribunal Fiscal tiene la facultad de analizar los diversos aspectos del reparo tributario discutido, pero no puede modificar el fundamento jurídico y/o naturaleza del reparo materia de controversia. [...] **4.12.** Por todas las consideraciones antes expuestas, esta Sala Suprema concluye que la sentencia de vista ha incurrido en una indebida motivación en su dimensión de la falta de motivación interna de razonamiento. Por lo tanto, debe declararse fundado este extremo del recurso de casación. **QUINTO.-** De otro lado, el recurrente argumenta que la Sala Superior ha inaplicado las disposiciones legales denunciadas (numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política y numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil) al omitir total pronunciamiento sobre los argumentos planteados y la jurisprudencia invocada (Casación N° 14263-2019-Lima y sentencias de vista de números 04671-2017 Lima, 9578-2018 Lima y 2913-2013 Lima), lo cual era medular para resolver la controversia. **5.1** Al respecto, en el expediente judicial electrónico³ se verifica que el recurrente presentó un escrito el seis de junio de dos mil veintitrés, donde absolvió el traslado de los recursos de apelación presentados por los codemandados (Tribunal Fiscal y SUNAT). En dicho escrito alegó que existe jurisprudencia que proscribe tajantemente que el Tribunal Fiscal modifique el sustento de los reparos efectuados por la administración tributaria, en tanto dicha actuación transgrede el artículo 127 del Código Tributario y resulta vulneratoria del derecho de defensa. [...] Sobre ello, del análisis de la sentencia de vista, se advierte que la Sala Superior ha incurrido en infracción del deber de motivación de las resoluciones judiciales, en tanto omitió pronunciamiento sobre los argumentos vinculados con la jurisprudencia invocada por la parte recurrente (Casación N° 14263-2019-Lima y sentencias de vista de números 04671-2017 Lima, 9578-2018 Lima y 2913-2013 Lima), que fueron oportunamente puestos en su conocimiento y que persiguen contradecir los fundamentos del recurso de apelación que ella no interpuso, porque la sentencia de primer grado fue parcialmente favorable a sus intereses. [...] **5.2** Lo señalado con anterioridad evidencia que la sentencia de vista ha incurrido en una indebida motivación en su dimensión de falta de motivación interna de razonamiento y omisión de pronunciamiento sobre los argumentos planteados; por lo tanto, la resolución recurrida incurrió en la infracción normativa denunciada, con lo cual vulneró el debido proceso y el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales, razón por la cual corresponde declarar la nulidad de la sentencia de vista a efectos de que la Séptima

Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima emita un nuevo pronunciamiento tomando en cuenta lo dispuesto en esta ejecutoria suprema. [Énfasis agregados] **3.6.** Como puede advertirse del texto citado, la Sentencia de Casación N° 26519-2023-Lima anuló la segunda sentencia de vista emitida en este proceso y ordenó a la Sala Superior emitir nuevo pronunciamiento con relación a dos aspectos: **3.6.1** Un primer aspecto es el referido al reparo por **gastos financieros no deducibles (en el extremo de la pérdida por enajenación de valores)**, analizado en el cuarto considerando de la Sentencia de Casación N° 26519-2023-Lima. Respecto a dicho reparo, concluye, en el **acápito 4.11**, que el colegiado superior no ha identificado los argumentos de hecho y de derecho emitidos por la administración tributaria, los cuales sustentan el reparo por pérdida producida en la **enajenación de valores materia** de cuestionamiento y **tampoco exterioriza el análisis y comparación del sustento normativo y fáctico** realizado por la administración tributaria y el Tribunal Fiscal, para luego concluir si este incurrió o no en cambio de fundamento del reparo por pérdida por enajenación de valores. Ahora bien, la solicitud de sustracción de la materia está referido al reparo de los gastos financieros no deducibles y, dentro de este reparo, específicamente el aspecto referido a incluir en los ingresos financieros exonerados las pérdidas de capital por enajenación de valores, aspecto respecto al cual la Sentencia de Casación N° 26519-2023-Lima dispuso emitir pronunciamiento, conforme se ha indicado. Por tanto, al tratarse de un aspecto sobre el cual se produjo sustracción de la materia, no corresponde emitir pronunciamiento sobre ello. **3.6.2** El segundo aspecto considerado por la Casación N° 26519-2023-Lima para declarar la nulidad de la sentencia de vista y respecto al cual ordenó emitir pronunciamiento está referido a la omisión de pronunciamiento sobre los argumentos planteados y la jurisprudencia invocada (Casación N° 14263-2019-Lima y sentencias de vista de números 04671-2017-Lima, 9578-2018-Lima y 2913-2013-Lima). En cuanto a este segundo aspecto, es decir, acerca de la omisión de pronunciamiento relativo a los argumentos planteados y la jurisprudencia invocada, la sentencia de vista analiza en los considerandos 7.13 a 7.18 los fundamentos esbozados por la administración tributaria y por el Tribunal Fiscal sobre si se produjo cambio de fundamento respecto de la amortización de primas pagadas y de los gastos comunes no deducibles. A continuación, indica lo siguiente: 7.29. En cuanto al segundo punto ordenado por la Corte Suprema de la República, se debe señalar que si bien los criterios contenidos en la Casación N° 14263-2019-Lima y, las sentencias de vista contenidas en los Expedientes N° 4671-2017, 2913-2013-Lima y Expediente 9758-2018-Lima, están referidos a supuestos distintos al de caso de autos, toda vez que, en estos, sí existió de parte del Tribunal Fiscal, cambio de fundamento del reparo, lo que no acaeció en el presente caso, bajo el razonamiento desarrollado. **3.7.** Es decir, el criterio del colegiado superior es que, en tanto en el caso analizado no se habría producido el denunciado cambio de fundamento, no resultan aplicables las resoluciones invocadas, pues estas se refieren a controversias en las que se produjo cambio de fundamento, lo que no aprecia en el presente caso. **3.8. Por lo demás**, se advierte que la Sala Superior, al expedir la sentencia recurrida, ha dado cumplimiento a lo ordenado en la **Casación N° 26519-2023-Lima**. En efecto, al emitir un nuevo pronunciamiento expuso las razones fácticas y jurídicas que, a su criterio, resultaban aplicables al caso. Asimismo, en su condición de tribunal de alzada, identificó los agravios planteados en el recurso de apelación y delimitó la controversia materia de análisis, concluyendo que las sentencias de casación invocadas no resultaban aplicables por corresponder a supuestos distintos. **3.9.** De otro lado, pese a la formulación general de las causales denunciadas, del contenido de la sentencia de vista se aprecia que la decisión se encuentra debidamente justificada. Las premisas fácticas y jurídicas en las que se sustenta contienen proposiciones válidas y normas aplicables dentro del ordenamiento jurídico nacional. Además, la Sala Superior resolvió el grado en función de los agravios que sustentaron la pretensión impugnatoria, conforme a la competencia funcional prevista en el artículo 370 del Código Procesal Civil. En ese sentido, al verificarse la corrección de las premisas normativas y fácticas, la conclusión a la que arribó el colegiado resulta jurídicamente válida, en tanto cumplió con las exigencias de lógica en la justificación externa de la resolución. **3.10.** En consecuencia, no se advierte la infracción normativa referida a la inaplicación del artículo 4 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. La Sala Superior no ha incumplido el mandato de la Corte Suprema de emitir un nuevo fallo; por el contrario, lo ha hecho exponiendo las razones y fundamentos que, a su juicio, sustentan su decisión. La

discrepancia de la parte recurrente con el criterio adoptado por el colegiado de mérito no configura, por sí misma, una transgresión a la norma citada ni un desacato al mandato superior. Cabe precisar, además, que este Tribunal Supremo no se pronuncia en este extremo sobre el acierto o desacierto del criterio adoptado, sino únicamente sobre la causal específica planteada. Por tales consideraciones, la causal normativa procesal denunciada deviene **infundada. Análisis de las causales materiales. CUARTO: Interpretación errónea del artículo 127 del Código Tributario** —causal b— Inaplicación del principio de legalidad regulado en el artículo 51 de la Constitución y en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General —causal c— **Constitución Política del Estado. Artículo 51.- La Constitución prevalece sobre toda norma legal; la ley, sobre las normas de inferior jerarquía, y así sucesivamente. La publicidad es esencial para la vigencia de toda norma del Estado. Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General. Artículo IV del título preliminar 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. Texto Único Ordenado del Código Tributario. Artículo 127.- Facultad de Reexamen.** El órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, hayan sido o no planteados por los interesados, llevando a efecto cuando sea pertinente nuevas comprobaciones. Mediante la facultad de reexamen el órgano encargado de resolver sólo puede modificar los reparos efectuados en la etapa de fiscalización o verificación que hayan sido impugnados, para incrementar sus montos o para disminuirlos [...]. **4.1.** Respecto a la causal de interpretación errónea, la doctrina ha señalado que: *Habrà interpretación errónea cuando la Sala Jurisdiccional en su resolución le da a la norma un sentido que no tiene: aplica la norma pertinente al caso, pero le otorga un sentido diferente. La interpretación errónea de la norma es una forma de violarla [...] la interpretación errónea de una norma sustantiva por la Sala Especializada, al resolver el litigio, importa denunciar la atribución de un sentido que no tiene la norma o de restringir o extender indebidamente sus alcances.* ¹⁰ **4.2.** Así, estaremos frente a esa forma de infracción cuando la norma legal elegida para la solución de la controversia es la correcta, reconociéndose su existencia y validez para la solución del caso; sin embargo, la interpretación que precisa el juzgador es errada, al otorgarle un sentido y alcance que no tiene. **4.3.** Por otro lado, debemos señalar que el principio de legalidad - reserva de la ley en materia tributaria tiene asignado el cumplimiento de cuatro funciones¹¹: a) Desde una perspectiva democrática, este principio ha respondido a la tradicional exigencia de la autoimposición o consentimiento de los impuestos (*nullum tributum sine lege* o *no taxation without representation*), conforme a la cual los poderes públicos no pueden exigir unilateralmente a los ciudadanos (ni estos estarán obligados) el pago de cualquier prestación patrimonial y pública si, previamente, no ha sido consentida ni regulada por normas jurídicas de mayor rango jerárquico emanadas de representantes políticos legítimos. b) Cumple una función de carácter garantista estrictamente individual de la libertad patrimonial y personal del ciudadano frente a las posibles pretensiones recaudatorias arbitrarias del poder público, sobre todo con respecto a los tributos, pues el sentido de la reserva de ley tributaria no es otro que el de asegurar que la regulación de un determinado ámbito vital de las personas dependa exclusivamente de la voluntad de sus representantes. c) Preserva la unidad del ordenamiento jurídico para garantizar la igualdad básica o el tratamiento uniforme para los contribuyentes. d) Preserva el principio de seguridad jurídica. La certeza del derecho posibilita que los contribuyentes puedan conocer con precisión el alcance de sus obligaciones fiscales y las consecuencias que pueden derivarse de su conducta. **4.4.** Por el principio de legalidad, previsto en el numeral 1.1. del artículo IV del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, las autoridades administrativas —entendiendo a todas las autoridades que componen el Estado— deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho. De ahí que, en atención a dicho principio, la Administración Pública —en este caso, la SUNAT y el Tribunal Fiscal— debe sujetarse a lo establecido en la ley, esto es, fundamentar sus decisiones en ella. En ese contexto normativo, a diferencia de lo que sucede con la actuación de los particulares —que se orienta sustancialmente por el derecho fundamental a la libertad y que únicamente cuenta con límites negativos en su desarrollo, conforme al principio constitucional según el cual nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda ni impedido de hacer lo que ella no prohíbe—,

la actividad de la Administración se encuentra efectivamente vinculada a la ley (principio de vinculación positiva), no solo como un límite a sus actos, sino, sobre todo, como un presupuesto necesario para aquello que realice o pretenda realizar. Por ello, mientras que el particular puede hacer todo aquello que la ley no le prohíba, la Administración solo puede realizar aquello que la ley le faculte a hacer. **4.5.** Sobre el artículo 127 del Código Tributario, es pertinente señalar lo que la doctrina explica: *El órgano resolutor, si bien puede examinar incluso aspectos no planteados por los interesados (es decir, no planteados por la Administración, al realizar la determinación o al fundamentar su resolución, o por el deudor tributario, al impugnar), pero que sí resulten o se susciten del expediente, debe circunscribirse exclusivamente al asunto controvertido. De este modo, si bien se estima que en buena cuenta se puede realizar una “nueva fiscalización” (con nuevas comprobaciones), el órgano resolutor (la Administración Tributaria o, eventualmente, el Tribunal Fiscal) no está facultado para realizar nuevos reparos o determinaciones ni introducir elementos ajenos o distintos de las deudas, infracciones, tributos o períodos a los enmarcados en la controversia (esencialmente los reparos vinculados a la determinación); así, genéricamente, su ejercicio debe estar referido a los tributos (o conceptos o aspectos de éste), y períodos reclamados o apelados.¹² [...] Sólo los reparos contenidos en la resolución de determinación reclamada pueden ser objeto de la facultad de reexamen. [...] El reexamen implica un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, por lo que, en principio, el artículo 127 [del Código Tributario] le concede al reclamante todas las garantías para defenderse adecuadamente [...]. El ejercicio de la facultad de reexamen no es otra cosa que el ejercicio de la facultad de determinación suplementaria (o complementaria) aunque restringida.¹³* **4.6.** De lo anterior, se puede colegir que lo que se entiende por la facultad de reexamen de la administración tributaria se circunscribe al asunto controvertido del procedimiento contencioso tributario. Es decir, el reexamen se puede efectuar de manera restringida sobre los tributos (conceptos o aspectos de este) y períodos reclamados o apelados, mas no para realizar nuevos reparos o determinaciones ni introducir elementos ajenos o distintos a las deudas, infracciones, tributos o períodos que se enmarcaron en la controversia, con las garantías para defenderse adecuadamente. Eso significa que un aspecto sorpresivo podría vulnerar el debido proceso, en su contenido del derecho de defensa, al no permitir al contribuyente desplegar la actividad

correspondiente para tal fin. **4.7.** En cuanto a lo que debe entenderse por aspectos del asunto controvertido, resulta ilustrativo lo señalado por Caller Ferreyros¹⁴, en el sentido de que se puede entender que: [...] los aspectos del asunto controvertido son los aspectos del reparo impugnado, para lo cual dicho reparo tiene que constar en la resolución de determinación u orden de pago, de ser el caso, o resolución de multa materia de impugnación. Es decir, debe corresponder a un aspecto de un reparo formulado en la etapa de fiscalización y que haya sido impugnado. La facultad de reexamen sólo debe proceder en el caso de reparos impugnados. **4.8.** Asimismo, esta Sala Suprema, en la Sentencia de Casación N° 14263-2019 Lima, del doce de enero de dos mil veintidós, expuso lo siguiente: La facultad de reexamen que corresponde ser desempeñada por el Tribunal Fiscal se ejerce en concordancia con el principio de congruencia procesal. El Tribunal Fiscal, como órgano revisor de segundo grado en sede administrativa, ejerce su facultad de reexamen en observancia de lo establecido en los artículos 129, 147 y 150 del Código Tributario y demás normas que resulten pertinentes, resolviendo sobre los agravios que hubieran sido planteados por los administrados en sus respectivos medios impugnatorios, en consonancia con el principio de congruencia procesal, no siendo admisible, que el citado colegiado introduzca como materia de controversia aspectos que no corresponden al asunto controvertido, que ni el contribuyente ni la Administración han cuestionado en sede administrativa. **4.9.** En el caso concreto, el recurrente en esencia sostiene que la Sala Superior incurre en la infracción normativa señalada debido a que las nuevas observaciones que la Sala Superior pretende calificar como ejemplos o reafirmaciones de lo señalado por la SUNAT al formular los reparos son, precisamente, **observaciones recién formuladas en instancia de apelación** y que no fueron materia de controversia por la administración tributaria y que fueron conocidas por el recurrente con la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01119-10-2018. Asimismo, fundamenta la causal de inaplicación del principio de legalidad señalando, esencialmente, en que la Sala Superior valida que el Tribunal Fiscal haya incurrido en cambio de fundamento. **4.10.** Para determinar si la sentencia de vista incurrió en interpretación errónea del artículo 127 del Código Tributario, es necesario remitirse a los fundamentos expuestos en la sentencia de vista: 7.13 En cuanto a los agravios mencionados correspondientes al concepto “Amortización de primas pagadas” pues indicó que el juzgado incurrió en error, cuando señaló, que existe cambio de fundamento, por lo siguiente:

Amortización de primas pagadas	
Administración	Tribunal Fiscal
La amortización de las primas de capital no pertenece al sector público nacional.	El gasto por la amortización de las primas pagadas al tenedor del bono, corresponde a un gasto necesario para la obtención de renta exonerada. No debe confundirse renta con ingreso, de acuerdo a lo establecido en el inciso a) del artículo 37° y párrafo 8 de la NIC 18.

7.14 Al respecto debe indicarse, que la Administración, según se advierte del anexo de la resolución de determinación y Resultado de Requerimiento N° 0122070001489, señaló que el gasto por prima de capital corresponde a un gasto relacionado con la generación de rentas exoneradas, por tanto, no debe considerarse como gasto deducible, puesto que no se encuentra vinculado a la generación de rentas gravadas. Asimismo, indicó que la exoneración indicada en el artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, se encuentra relacionada a los intereses generados por créditos concedidos al sector público y no se encuentra relacionado a las rentas obtenidas. Por tanto, no resulta correcto lo señalado por la demandante, respecto que el cargo a resultados de las primas pagadas en la adquisición de valores no constituye un gasto sino una menor renta por la inversión de valores que generan rentas exoneradas, toda vez que la prima es parte de la inversión. 7.15 Por su parte, el Tribunal Fiscal, al resolver dicho reparo, reafirmó los motivos indicados por la Administración, esto es, indicó que tales gastos eran necesarios para obtener renta exonerada, en consecuencia, tal amortización, no era un gasto deducible debido a que no se encontraba relacionado con la generación de renta gravada. Y, si bien, para efectos explicativos, mencionó que no debe confundirse renta (previsto en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta) con ingreso y, para graficar dicha diferenciación, se remitió a lo dispuesto en el NIC 18, ello no implica, la modificación del fundamento del reparo analizados. Puesto, al contrario, refuerza lo señalado por la Administración, en cuanto a los efectos de los gastos por prima de capital y de la rentabilidad de estos. 7.16 Por tanto, el hecho que el colegiado administrativo, ejemplifique los términos que forman parte del reparo, en este caso (ingresos,

gastos, rentas, rentabilidad, intereses y/o exoneración), no implica que modificó el fundamento del reparo ni transgredió lo establecido en el artículo 127° del Código Tributario, mas aun si este analizó el reparo bajo la misma base legal, los requerimientos cursados y los documentos e información presentada por el banco. 7.17 Sin perjuicio de lo expuesto, cabe precisar que el Tribunal Fiscal, fundamento su posición con la misma base legal, estos son, los mismos fundamentos o motivos, que empleó al Administración y no solo eso, detalló cada concepto del reparo, de acuerdo a la información aportada por el contribuyente durante el procedimiento de fiscalización. En consecuencia, los fundamentos del reparo no fueron variados, en tal sentido se estiman tales agravios (a y b) pues, se verificó que no existe cambio de fundamento. De lo antes expuesto, resulta ser estimado el agravio c, puesto que, del análisis desarrollado, esta Sala Superior, verificó, que no existe cambio de fundamento de los reparos gastos financieros no deducibles y gastos comunes no deducibles, puesto que el Tribunal Fiscal resolvió la controversia de tales reparos conforme a los hechos acontecidos en la fiscalización y de los actuados en el expediente administrativo (escritos de respuestas de requerimiento e información prestada por la propia demandante) 7.18 Gastos comunes no deducibles En cuanto a dicho extremo, el A quo, indicó que, el Tribunal Fiscal para el desarrollo de tal reparo, consideró los fundamentos que expuso para confirmar el reparo por gastos financieros no deducibles (correspondiente a la amortización de primas) y si bien llegó a la misma conclusión que la Administración, los sustentos que tuvo el colegiado administrativo (consideraciones contables), fueron distintos al de la Administración, por ende, cambio de fundamento del reparo. Al

respecto, nos remitimos a lo señalado en los numerales 7.17 a 7.21, en el que expusimos que esta Sala Superior, verificó que el Tribunal Fiscal, no modificó el fundamento del reparo correspondiente a la “amortización de primas pagadas” sino que, por el contrario, ejemplificó los términos que conforman dicho reparo (ingresos, gastos, rentas, rentabilidad, intereses y/o exoneración) y para ello, se remitió a las normas contables.

4.11. De ello se advierte que, en cuanto al reparo por “amortización de primas pagadas”, en el considerando 7.13 el colegiado superior sostiene que el Juzgado incurrió en error cuando señaló que existe cambio de fundamento y luego citó en los considerandos 7.14 y 7.15 los fundamentos expuestos por la SUNAT y el Tribunal Fiscal. Señala que si bien este, para efectos explicativos, mencionó que no debe confundirse renta (previsto en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta) con ingreso y, para graficar dicha diferenciación, se remitió a lo dispuesto en la NIC 18, ello no implica la modificación del fundamento del reparo analizado. Al contrario, refuerza lo señalado por la administración en cuanto a los efectos de los gastos por prima de capital y de la rentabilidad de estos.

4.12. Asimismo, en cuanto al reparo por gastos comunes no deducibles, la Sala Superior se remite a lo señalado en los numerales 7.17 a 7.21, en los que verificó que el Tribunal Fiscal no modificó el fundamento del reparo correspondiente a la “amortización de primas pagadas”, sino que, por el contrario, ejemplificó los términos que conforman dicho reparo (ingresos, gastos, rentas, rentabilidad, intereses y/o exoneración) y, para ello, se remitió a las normas contables.

4.13. Ahora bien, de los fundamentos del anexo 5 de la Resolución de Determinación N° 012-003-0014326 y de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01119-10-2018, tenemos lo siguiente:

Reparo	Resolución de Determinación N° 01-003-0014326	Resolución del Tribunal Fiscal N° 01119-10-2018
Gastos financieros no deducibles ii) Amortización de primas pagadas	El gasto por primas de capital, correspondiente al gasto por el mayor valor pagado del Bono al momento de su adquisición en la negociación, respecto de su valor nominal, corresponde a un gasto relacionado a la generación de rentas exoneradas y; por lo tanto, no debe considerarse como gasto deducible, por no encontrarse vinculado con la generación de rentas, que sobre ella sí se puede hacer deducciones. [...] La exoneración se encuentra, específicamente, relacionada a los intereses generados por créditos concedidos al Sector Público Nacional, y no se encuentra relacionada a las rentas obtenidas, las mismas que sí comprenderían los ingresos menos los gastos inherentes. (Página 21)	[...] que respecto al gasto por concepto de amortización de las primas pagadas al tenedor del bono en el momento de adquirir valores que generan rentas exoneradas [...] cabe indicar que si bien dicho gasto se encuentra vinculado a las rentas exoneradas, toda vez que se trata de un gasto necesario para obtener tal renta, no debe confundirse "renta" con "ingreso", término a que se refiere el inciso a) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, en efecto, conforme al párrafo 8 de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 Ingresos, los ingresos de actividades ordinarias comprenden solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos. (Página 22)
Gastos comunes no deducibles i) Amortización de primas pagadas	Asimismo, en el punto 3 del presente resultado se indican los motivos por los que consideramos que la pérdida por compra venta de valores y la prima de capital no deben deducirse de los ingresos financieros exonerados. - En el Resultado del Requerimiento N° 0122070001489 se indica: "en el punto 3 del presente resultado se indican los motivos por los que consideramos que la pérdida por compra venta de valores y la prima de capital no deben deducirse de los ingresos financieros exonerados".	Amortización de primas pagadas [...].- Cabe indicar que, tal como se analizó en el reparo por gastos financieros no deducible, respecto de las primas registradas en las cuentas 41091301 y 41091305, la normativa contable no establece que el ingreso por concepto de intereses deba determinarse deduciendo al ingreso propiamente dicho los gastos incurridos para obtenerlo siendo el interés efectivo sólo un método para atribuir ingresos a lo largo de los ejercicios de vida del instrumento financiero (bono) y no una definición de lo que debe considerarse como ingreso. (Páginas 31-32)

4.14. Como puede advertirse, en el caso del reparo a la amortización de primas pagadas, la SUNAT estableció que “corresponde a un gasto relacionado a la generación de **rentas exoneradas** y por tanto no debe considerarse como gasto deducible”, es decir, el fundamento se encuentra en la relación con las **rentas exoneradas**. Por su parte, el Tribunal Fiscal estableció que, si bien dicho gasto se encuentra vinculado a las rentas exoneradas —lo que daría a entender que concuerda con ello—, indica que no debe confundirse renta con ingreso por ser este el término a que se refiere el inciso a) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, precisando que los ingresos de actividades ordinarias comprenden solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos. Es decir, para el tribunal administrativo el aspecto fundamental del reparo no radica en la vinculación con las rentas exoneradas sino en los ingresos, término empleado en el inciso a) del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta¹⁵.

4.15. Ahora bien, de acuerdo al artículo 127 del Código Tributario, el Tribunal Fiscal, como instancia de apelación, se encuentra facultado para realizar un reexamen de lo resuelto por la administración tributaria; sin embargo, el ejercicio de dicha facultad debe respetar el debido procedimiento y el derecho a defensa de los administrados. En ese sentido, toda vez que el argumento formulado por el Tribunal Fiscal difiere del fundamento que sustentó la emisión de los valores impugnados, pues introduce el concepto de ingreso y la NIC 18, aspecto que no fue advertido en la sentencia de vista. De esta manera, lo resuelto por el Tribunal Fiscal implica una interpretación errónea de los alcances del artículo 127 del Código Tributario, pues al introducir un aspecto que no ha sido planteado por la administración tributaria en etapa de fiscalización ni en etapa de reclamación; no ha podido ser rebatido por el recurrente, con lo cual ha afectado derechos fundamentales, como el derecho a defensa y debido proceso en su manifestación de debida motivación —congruencia—, así como el principio de legalidad. En consecuencia, al observarse un cambio de fundamento en lo resuelto por el Tribunal Fiscal, se concluye que la Resolución del Tribunal Fiscal ha incurrido en la causal de interpretación errónea del artículo 127 del Código Tributario, por lo que corresponde declarar **fundada** la presente causal.

QUINTO: Inaplicación del principio de igualdad regulado en el numeral 2 del artículo de la Constitución Política y en el numeral 2 del artículo 66 de la Ley del Procedimiento Administrativo General —causal d— 5.1. Para los fines de evaluación de la situación planteada, es pertinente describir previamente las normas aludidas.

Constitución Política del Estado. Derechos fundamentales de la persona. Artículo 2.- Toda persona tiene derecho: [...] 2. A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole.

Ley N° 27444. Artículo 66.- Derechos de los administrados. Son derechos de los administrados con respecto al procedimiento administrativo, los siguientes: 15. Los demás derechos reconocidos por la Constitución y las leyes.

5.2. El recurrente refiere que existe amplia jurisprudencia por parte de la Sala Superior que proscribe que el Tribunal Fiscal modifique el sustento de los reparos efectuados por la administración tributaria, en tanto dicha actuación transgrede el artículo 127 del Código Tributario. Así, refiere que la Sala Superior incurrió en la inaplicación del principio de igualdad toda vez que ha ignorado en su análisis que el presente caso resulta similar al caso dilucidado en el Expediente N° 09578-2018, en el cual mediante la Resolución N° 29 declaró fundada la demanda de la recurrente, en cuanto a que se verificó un cambio en los fundamentos entre la SUNAT y el Tribunal Fiscal que va más allá de lo regulado en el artículo 127 del Código Tributario, aspecto similar al presente caso.

5.3. Como aspecto previo al análisis de la infracción normativa, es pertinente precisar que el derecho a la igualdad, además de ser un derecho fundamental, es también un principio rector de la organización del Estado social y democrático de derecho, y de la actuación de los poderes públicos. Como tal, comporta que no toda desigualdad constituye necesariamente una discriminación, toda vez que no se proscribe todo tipo de diferencia en el ejercicio de los derechos fundamentales, pues la igualdad será vulnerada cuando el trato desigual carezca de una justificación objetiva y razonable¹⁶.

5.4. Asimismo, el Tribunal Constitucional ha señalado que el principio-derecho a la igualdad, reconocido en el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú contiene las siguientes dos facetas: igualdad ante la ley e igualdad en la aplicación de la ley. Así, mientras que la primera faceta se configura básicamente como un límite al legislador, la segunda de ellas se manifiesta como un límite al accionar de los órganos jurisdiccionales o administrativos, y exige que estos, al momento de aplicar las normas jurídicas, no atribuyan distintas

consecuencias jurídicas a dos supuestos de hecho que sean sustancialmente iguales¹⁷. **5.5.** En el caso concreto, del escrito de casación se advierte que el recurrente sostiene de manera genérica que en el Expediente N° 09578-2019 la Sala decidió confirmar la sentencia de primera instancia, que declaró fundada la nulidad de resolución administrativa por haber efectuado un cambio de fundamento en los motivos determinantes del reparo. Sin embargo, no demuestra que los motivos determinantes del reparo y el cambio de fundamento sean los mismos que en el presente caso. Asimismo, el recurrente no ha presentado copia de la resolución emitida en el Expediente N° 09578-2019 ni brinda más datos que permitan identificarlo, más aún cuando también se refiere al Expediente N° 09578-2018, como si fuera el mismo. Por estas consideraciones, al no haberse demostrado la vulneración del derecho a la igualdad, la causal denunciada deviene **infundada**. **SEXTO: Actuación en sede de instancia.** De conformidad con lo que dispone el artículo 397 del Código Procesal Civil, habiéndose estimado las **causales b) y c)**, esta Sala Suprema, actuando en sede de instancia, **confirma** en parte la sentencia de primera instancia en cuanto decidió **declarar** fundada la demanda en el extremo del primer argumento de la pretensión subordinada, referido al cambio de fundamento en el que ha incurrido el Tribunal Fiscal al confirmar los reparos **i)** por gastos financieros no deducibles y **ii)** por gastos comunes no deducibles, vinculados al impuesto a la renta del ejercicio 2005; y, en consecuencia, **declarar** nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01119- 10-2018; y **ordena** que el tribunal administrativo emita nuevo pronunciamiento. **DECISIÓN:** Por las consideraciones expuestas y de conformidad con el artículo 397 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo primero de la Ley N° 31591, **SE RESUELVE: DECLARAR FUNDADA** la sustracción de la materia solicitada, respecto del reparo "gastos financieros no deducible", únicamente en el extremo de "la ganancia de capital obtenida por la enajenación de valores". **DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el **Banco BBVA Perú**, mediante escrito del diecisiete de setiembre de dos mil veinticuatro (fojas dos mil doscientos treinta y ocho a dos mil doscientos setenta y nueve). En consecuencia, **CASAR** la sentencia de vista; **actuando en sede de instancia, CONFIRMAR en parte** la apelada, contenida en la resolución número treinta y dos, del veinticuatro de abril de dos mil dos mil veintitrés (fojas mil trescientos dieciocho a mil trescientos treinta y nueve), en cuanto **declaró** fundada la demanda en el extremo del primer argumento de la pretensión subordinada, referido **al cambio de fundamento en el que ha incurrido el Tribunal Fiscal** al confirmar los reparos por **i) gastos financieros no deducibles y ii) gastos comunes no deducibles**, vinculados al impuesto a la renta del ejercicio 2005; y, en consecuencia, **declaró** nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01119-10-2018; y **ORDENAR** que el tribunal administrativo emita nuevo pronunciamiento. En los seguidos por el **Banco BBVA Perú** contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Por vacaciones de la señora Jueza Suprema Delgado Aybar, integra la Sala la señora Jueza Suprema Arriola Espino. Interviene como ponente el señor **Juez Supremo Gutiérrez Remón**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ARRIOLA ESPINO, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

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

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

⁴ Demanda (foja 199)

⁵ 8.1.4 Acerca de la motivación incongruente ocurrida en el presente caso

⁶ (i) En relación al reparo por determinación de los gastos comunes no deducibles (S/5'059.260)

⁷ [...]

⁸ En relación a la Pérdida por compraventa de Valores, la Administración Tributaria señaló que no correspondía que sea considerada por haberse originado respecto de operaciones independientes a las que originaron la ganancia de capital [...].

⁹ Código Procesal Civil.

¹⁰ Artículo 321.- Concluye el proceso sin declaración sobre el fondo cuando:

¹¹ 1. Se sustrae la pretensión del ámbito jurisdiccional; [...]

¹² Incluye la observación sobre pérdidas financieras por la enajenación de valores a la amortización de primas pagadas por la compra de valores.

¹³ En cuanto a la observación por la amortización de primas.

¹⁴ Página trece de la sentencia de vista recurrida en casación.

⁹ Fojas mil cuatrocientos ocho a mil cuatrocientos treinta y uno.

¹⁰ CARRIÓN LUGO, Jorge (2003). El recurso de casación en el Perú. Segunda edición. Volumen I. Lima, Editora Jurídica Grijley; p. 5.

¹¹ ROMERO-FLORES, Luis María (2013). "La reserva de ley como principio fundamental del derecho tributario". En Dixi, Vol. 15, N° 18; p. 53.

¹² https://ruidera.uclm.es/xmlui/bitstream/handle/10578/3722/fi_1397319032revista%20dixi%2018.pdf?sequence=1

¹³ HUAMANI CUEVA, Rosendo (2013). Código Tributario comentado. Lima, Jurista Editores; pp. 1059-1060.

¹⁴ HERNÁNDEZ BERENGUEL, Luis (2013). "La facultad de reexamen". En Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, N° 56; pp. 156-158.

¹⁵ CALLER FERREYROS, María Eugenia (2013). "La facultad de reexamen. Su regulación en el Código Tributario". En Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, N° 55; p. 160.

¹⁶ Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta

¹⁷ Artículo 37.- A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles: "a) Los intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de las mismas siempre que hayan sido contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora, con las limitaciones previstas en los párrafos siguientes. [...]

Tratándose de bancos y empresas financieras, deberá establecerse la proporción existente entre los ingresos financieros gravados e ingresos financieros exonerados y deducir como gasto, únicamente, los cargos en la proporción antes establecida para los ingresos financieros gravados.

¹⁸ Fundamento 39 de la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0048-2004-AI/TC, del primero de abril de dos mil cinco.

¹⁹ Fundamentos 123-124 de la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0004-2006-PI/TC, del veintinueve de marzo de dos mil seis.

C-2537670-80

CASACIÓN N° 34127-2025 LIMA

Lima, seis de mayo de dos mil veintiséis.

VISTOS: Los recursos de casación presentados por el (i) **Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, en representación del **Tribunal Fiscal** mediante escrito del 13 de octubre de 2025 (tres mil novecientos noventa y seis a cuatro mil treinta y uno del expediente judicial electrónico – EJE); y, la empresa (ii) **Repsol Exploración Perú S.A. Sucursal del Perú** mediante escrito del 17 de octubre de 2025 (cuatro mil cuarenta y tres a cuatro mil ochenta y uno), contra la sentencia de vista emitida mediante Resolución N° 19 del 30 de setiembre de 2025 (fojas tres mil novecientos setenta y cuatro a tres mil novecientos noventa y tres),—emitida en el Expediente N° 02789-2023-0-1801-JR-CA-21 que **confirma** la sentencia apelada de primera instancia, emitida mediante Resolución N° 14 del 24 de julio de 2025 (tres mil setecientos cincuenta y cinco a tres mil ochocientos tres), que **declaró fundada en parte** la demanda en el extremo del reparo **take or pay (TOP)** e **infundada** en el extremo del reparo por servicio de compresión (**Fuel Gas Cost**). **I. ANTECEDENTES:** **Demanda. Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería – OSINERGMIN** mediante escrito del 16 de marzo de 2023 (fojas tres a cuarenta y tres), presentó demanda contra Repsol Exploración Perú S.A. Sucursal del Perú (en adelante Repsol) y el Tribunal Fiscal, formulando las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Solicita que el Juzgado declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08769-12-2022, notificada de forma electrónica el 23 de diciembre de 2022, que revocó la Resolución de Gerencia de Administración y Finanzas del OSINERGMIN N° 299-2018-OS/GAF. **Primera Pretensión Accesorio:** Como consecuencia de la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08769-12-2022, se restablezcan los efectos de (i) la Resolución de la Gerencia de Administración y Finanzas del OSINERGMIN N° 299-2018-OS/GAF, (ii) las Resoluciones de Determinación N° 169-2017-RD-OS-ADIN a 180-2017-RD-OS-ADIN y, (iii) las Resoluciones de Multa N° 230-2017-RM-OS-ADIN a N° 237-2017-RMOS-ADIN, N° 239-2017-RMOS-ADIN y N° 241-2017-RM-OS-ADIN. **Segunda Pretensión Accesorio:** Se ordene al Tribunal Fiscal emitir un nuevo pronunciamiento conforme a derecho y que merite nuevamente los medios probatorios aportados a fin de salvaguardar el debido proceso y llegar a la verdad material. Los argumentos de la demandante son los siguientes: a) Respecto al reparo por consumo de gas por servicio de compresión de Perú LNG S.R.L (en adelante PLNG), señala que el Tribunal Fiscal sostiene que, a fin de determinar la procedencia del reparo en cuestión, debe analizarse el contenido del Anexo A del Contrato de Servicio de Compresión

suscrito en agosto 2009 y que fue realizado entre la contribuyente y PLNG, que figuran como fundamento de las operaciones que dieron lugar a la emisión de los comprobantes. b) El Tribunal Fiscal afirma erróneamente que en los comprobantes de pago materia del reparo se consignó como descripción “Servicios de Compresión”, “Anticipo por servicio de Compresión” y “Ajuste del Servicio de Compresión”, la operación no se encuentra gravada. c) Con relación al reparo por gas natural *take or pay*, el Tribunal Fiscal precisa que en las Resoluciones N°08212-2-2017 y N°02468-2-2019 estableció que el cálculo de la base imponible del aporte por regulación, no solo se debe realizar considerando la facturación de la venta de bienes en donde se efectúe la transferencia física de estos, sino también en aquellos donde se produce su tradición ficta, ya que lo relevante es que se haya realizado efectivamente su transferencia de propiedad a título oneroso, por lo que correspondería verificar si en el presente caso la transferencia de propiedad del gas se efectuó, para lo cual hace referencia a los artículos 902, 947, 1549 y 1604 del Código Civil, y analiza el contenido de los contratos celebrados por la contribuyente que dieron mérito a los reparos de esta Administración.

Sentencia Primera Instancia. El Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la sentencia contenida en la Resolución N° 14 de fecha 24 de julio de 2025 (tres mil setecientos cincuenta y cinco a tres mil ochocientos tres), y resolvió: 1. **Declarar FUNDADA EN PARTE la demanda interpuesta por ORGANISMO SUPERVISOR DE LA INVERSIÓN EN ENERGÍA Y MINERÍA - OSINERGMIN contra la empresa REPSOL EXPLORACIÓN PERÚ SUCURSAL DEL PERÚ y MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS representante del TRIBUNAL FISCAL de fojas 03 a 81 del expediente judicial electrónico (EJE); en lo relativo a la pretensión principal y la primera pretensión accesorias a la pretensión principal, en lo relativo al reparo efectuado por OSINERGMIN del periodo comprendido de los meses de enero a diciembre de 2013, en el extremo de la aplicación de la cláusula “take or pay”; en consecuencia, declaro:** 1.1. NULA la Resolución del Tribunal Fiscal número 08769-12-2022 en el extremo que revocó el reparo a la base imponible del Aporte por Regulación a cargo de OSINERGMIN del periodo comprendido de los meses de enero a diciembre de 2013, en lo relativo a la aplicación de la cláusula “take or pay”, así como las multas conexas a dicho reparo. 1.2. En aplicación a la plena jurisdicción, se declara la plena eficacia y validez de la Resolución de la Gerencia de Administración y Finanzas del OSINERGMIN número 299-2018-OS/GAF, así como de las Resoluciones de Determinación número 169-2017-RD-OSADIN a 180-2017-RD-OS-ADIN, y las Resoluciones de Multa números 230-2017-RM-OS-ADIN a 237-2017-RM-OS-ADIN, 239-2017-RMOS-ADIN y 241-2017-RM-OS-ADIN emitidas por el Aporte por Regulación a cargo del OSINERGMIN por el periodo de enero a diciembre de 2013, en lo relativo a la aplicación de la cláusula “take or pay”. 2. **Declarar INFUNDADA la demanda de autos en lo relativo a la pretensión principal y la primera y segunda pretensiones accesorias a la principal en el extremo del reparo a la base imponible del Aporte por Regulación a cargo de OSINERGMIN del periodo comprendido de los meses de enero a diciembre de 2013 correspondiente al consumo de gas natural por servicio de compresión; por lo que se mantiene la validez y eficacia de la Resolución del Tribunal Fiscal número 08084-12-2022 en el extremo que resolvió revocar la Resolución de la Gerencia de Administración y Finanzas del OSINERGMIN número 299-2018-OS/GAF, como las Resoluciones de Determinación número 169-2017-RD-OS-ADIN a 180-2017-RD-OS-ADIN, y las Resoluciones de Multa números 230-2017-RMOS-ADIN a 237-2017-RM-OS-ADIN, 239-2017-RMOS-ADIN y 241-2017-RM-OS-ADIN, respecto de dicho reparo.** 3. **Declarar IMPROCEDENTE la demanda de autos en lo relativo a la segunda pretensión accesorias a la principal en el extremo del reparo a la base imponible del Aporte por Regulación a cargo de OSINERGMIN del periodo comprendido de los meses de enero a diciembre de 2013, en lo relativo a la aplicación de la cláusula “take or pay”.** 4. **Sin costas y costos del proceso.** Los fundamentos que sostienen la sentencia de primera instancia son los siguientes: a) Respecto al **servicio de compresión**, señala que del Acuerdo de Gas Natural celebrado el día 30 de diciembre de 2003 y de la facturación del gas natural utilizado para el servicio de compresión prestado por la codemandada para efectuar el suministro de gas a sus clientes, se advierte que en el contrato se pactaron a su vez la condición de presión de gas, no le son aplicables las reglas relativas a la tradición reguladas en los artículos 901 y 902 del Código Civil; sino, las

reglas establecidas en la norma sectorial reguladas en el numeral 5.2 del artículo 5 del Reglamento de la Ley de Promoción del Desarrollo de la Industria del Gas Natural, Ley N° 27133 aprobado por Decreto Supremo N° 040-99-EM, por cuanto el gas natural utilizado en la prestación del servicio de compresión de gas por parte de la codemandada no estuvo a disposición de sus clientes en razón a que dicho bien no estuvo destinado para su venta; pues de acuerdo a los términos del contrato de compresión de gas suscrito por la codemandada Repsol Exploración Perú S.A. con sus clientes Transportadora del Gas del Perú S.A., y Perú LNG S.R.L., el gas natural utilizado en la prestación del servicio de compresión responde a un autoconsumo efectuado para garantizar la puesta a disposición del gas natural en favor de estos últimos. En consecuencia, su facturación no se encuentra gravada con el aporte por regulación a cargo de OSINERGMIN, pues tal consumo forma parte del servicio de compresión prestado por la codemandada Repsol Exploración Perú S.A. Sucursal de Perú, en favor de sus clientes y no puede ser considerado una venta de gas natural afecto al tributo antes mencionado. b) Respecto al reparo relacionado a la **cláusula contractual take or pay** de acuerdo con lo establecido en los contratos de suministro de gas natural celebrados por la codemandada Repsol Exploración Perú S.A. Sucursal del Perú con sus clientes, la codemandada se comprometió a vender una cantidad de gas natural de forma mensual previa y expresamente determinada, la cual fue puesta a disposición de sus clientes en el lugar establecido, siendo que estos se obligaron a pagar el precio total correspondiente al periodo contratado (mensual) por la cantidad de gas determinado, en donde a su vez se acordó el pago total y retiro del gas durante dicho periodo, pactándose además que se pagaría por el gas natural no tomado por el que a su vez los clientes adquirieron un derecho (crédito) a aplicarse sobre las futuras adquisiciones de gas natural. Por tanto, en atención a la naturaleza jurídica del contrato celebrado, la aplicación de dicha cláusula forma parte de la base imponible del aporte por regulación a cargo de OSINERGMIN.

Sentencia de Vista. La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 19 de fecha 30 de setiembre del año 2025 (fojas tres mil novecientos setenta y cuatro a tres mil novecientos noventa y tres), con la que **confirma** la sentencia apelada que declara fundada la demanda. Los argumentos de la resolución recurrida son los siguientes: a) Respecto al Contrato de Suministro de Gas, atendiendo a la cláusula *take or pay* libremente pactada, atendiendo a que la suministrante se compromete a vender una cantidad mensual previa y expresamente determinada puesta a disposición de la suministrada en el lugar establecido, y ésta última a pagar el precio total correspondiente a dicho periodo por la cantidad de gas determinado y puesto a disposición de ésta última para que sea retirada en el periodo convenido, siendo que a mérito de la citada cláusula, la suministrante se compromete a facilitar la entrega faltante de manera posterior que no fuera recogida oportunamente por causa imputable únicamente a la suministrada; por tanto, en atención a la naturaleza jurídica del contrato celebrado, y a las prestaciones libremente acordadas por las partes conforme a la *cláusula take or pay*, corresponde que la base imponible del aporte por regulación comprendiese el monto convenido entregar, puesto a disposición de la suministrada y efectivamente pagado por ésta correspondiente al periodo establecido. b) De la documentación comprendida en autos, se desprende que la accionante prestó servicios de compresión de gas, por lo que el gas utilizado con dicho propósito no se encuentra afecto al pago del aporte por regulación en relación con las facturas observadas por la Administración Tributaria. II.

CONSIDERANDO: Finalidad del Recurso de Casación. 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. 2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas o en consideración a *“la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva”* (Taruffo, 2005, p. 129). **Requisitos de admisibilidad.** 3. El Texto

Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, establece que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad que el Código Procesal Civil⁶. En este sentido, de acuerdo al artículo 391 de este cuerpo normativo, modificado por Ley N° 31591⁶, se debe observar lo siguiente: **Artículo 391.- Interposición y admisión*** 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. 5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. 4. En el caso, esta Sala Suprema advierte que las ha cumplido con los requisitos de admisibilidad señalados en el numeral 2) precedente. La corroboración del cumplimiento de los requisitos del numeral 1) será abordada más adelante. **Requisitos de procedencia.** 5. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, sobre la procedencia del recurso de casación establece lo siguiente: **Artículo 34.- Recursos.** En el proceso contencioso administrativo proceden los siguientes recursos: (...) 3. El recurso de casación contra las siguientes resoluciones: 3.1. Las sentencias expedidas en revisión por las Cortes Superiores; 3.2. Los autos expedidos por las Cortes Superiores que, en revisión, ponen fin al proceso. El recurso de casación procede en los casos que versen sobre pretensiones no cuantificables. Tratándose de pretensiones cuantificables, cuando la cuantía del acto impugnado sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.) o cuando dicho acto impugnado provenga de autoridad de competencia provincial, regional o nacional; y, por excepción, respecto de los actos administrativos dictados por autoridad administrativa distrital, cuando la cuantía sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.). En los casos a que se refiere el artículo 25 no procede el recurso de casación cuando las resoluciones de segundo grado confirmen las de primera instancia, en caso de amparar la pretensión. 6. En este contexto, el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591, aplicable supletoriamente al caso⁷, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso: **Artículo 393.- Improcedencia.** 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388⁸, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o, b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya

establecida. (...) **Análisis de los requisitos generales de procedencia.** 7. En el caso, observa esta Sala Suprema que los recurrentes no han consentido la sentencia de primera instancia que les fue adversa y han interpuesto el recurso de casación ante la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, que emitió la resolución impugnada y como órgano de segundo grado, pone fin al proceso. 8. Los restantes requisitos de procedencia serán analizados por este colegiado en el análisis de las causales del recurso de casación presentadas por los recurrentes. **Análisis de las causales del recurso de casación del Tribunal Fiscal.** **Primera causal: Infracción normativa por inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, el numeral 6 del artículo 50 y el numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil.** 9. El recurrente señala los siguientes argumentos: a) Señala que la Sala Superior refiere en su interpretación que la codemandada transfiere a su cliente el dominio del gas natural, por lo que la cláusula *take or pay* se encuentra vinculada a dicho bien y, por tanto, las facturaciones emitidas por este concepto están gravadas con el aporte por regulación. b) La Sala Superior incurrió en una indebida motivación, toda vez que en las operaciones provenientes de la cláusula *take or pay* resulta erróneo que el cliente tenga el dominio y disponibilidad del gas, dada la imposibilidad fáctica de que el cliente pueda usar, consumir y/o disponer del gas; por lo que la instancia de mérito utiliza una premisa fáctica falsa, evidenciando falta de motivación externa de su razonamiento. 10. Leídos los argumentos de la parte recurrente, advierte este Tribunal Supremo que éstos manifiestan una disconformidad con el criterio asumido por la Sala Superior respecto de los hechos debatidos y la interpretación asumida por la instancia de mérito, pues no resulta correcto — a su criterio — concluir que, en la cláusula *take or pay*, se haya producido la transmisión del dominio de un volumen determinado de gas. 11. En consecuencia, la recurrente mediante la causal denunciada, sostiene esencialmente que la Sala Superior incurrió en una indebida motivación, al considerar erróneamente que, en las operaciones derivadas de la cláusula *take or pay*, el cliente ostenta el dominio y la disponibilidad del gas. No obstante, como se ha precisado previamente, dicho argumento — que pretendería sustentar el vicio de motivación alegado — únicamente evidencia su disconformidad con la interpretación asumida por la Sala Superior respecto de la referida cláusula *take or pay*. 12. Por los argumentos expuestos, la primera causal de infracción normativa deviene en **improcedente**, conforme a lo establecido en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591. **Análisis de la segunda, tercera y cuarta causal de infracción normativa.** **Segunda causal: Infracción normativa por aplicación indebida del artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM.** 13. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) Refiere que la Sala Superior aplicó indebidamente el artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM, debido a que dicha norma únicamente grava la venta de gas natural. En el presente caso, los pagos realizados en virtud de la cláusula *take or pay* no implican la venta de gas natural, y tampoco obligan a vender, toda vez que la cláusula está diseñada para que se realice un pago en defecto de la venta de este recurso. Por lo tanto, la sentencia de vista inobservó que, dentro del ámbito de aplicación del aporte por regulación (APR), únicamente se incluyen las ventas de combustibles, supuesto que no aplica a la cláusula *take or pay*. b) Señala que la ejecución de la cláusula *take or pay* revela que no existe obligación de transferir el combustible, sino que el adquirente opta por no tomar dicho combustible; por lo tanto, no existe obligación alguna y un contrato de compraventa. c) Refiere que, dado que la cláusula *take or pay* no constituye una “venta de combustibles”, en consecuencia, se encuentra excluida del ámbito de aplicación del aporte por regulación del OSINERGMIN, el cual únicamente grava las ventas de combustibles. **Tercera causal: Infracción normativa por la inaplicación del artículo 1341 del Código Civil.** 14. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) Señala que la Sala Superior no tuvo en consideración que la cláusula *take or pay* — conforme lo señala el artículo 1341 del Código Civil — tiene naturaleza de cláusula penal y, por tanto, no supone la venta de gas natural. b) Señala que la cláusula *take or pay* tiene la naturaleza de cláusula penal, toda vez que busca asegurar el cumplimiento de la obligación de pedir (nominar) un porcentaje mínimo de la cantidad diaria contractual — que oscila entre el 80% y 100% —, siendo que, de incumplirse ello, el pago de la diferencia no pedida (no nominada) se realizará en calidad del cumplimiento de una obligación contractual. **Cuarta causal: Infracción normativa**

por inaplicación de los artículos 901, 947 y 1529 y 1549 del Código Civil y el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM. 15. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) Señala que no toma en consideración que, según las normas jurídicas señaladas, existe venta de gas natural cuando hay pedido (nominación) y entrega física en el punto de recepción. b) La sentencia de vista elimina el análisis del modo (entrega) que requiere una venta de bien mueble (gas natural) al analizar la cláusula *take or pay*, limitándose erróneamente a dotar de efectos reales al supuesto “acuerdo” que existiría y que no es como tal. En dicho caso, la cláusula *take or pay* despliega sus efectos precisamente porque no existe título (nominación o requerimiento de gas en propiedad por el cliente) ni menor (entrega en el punto de recepción), toda vez que la cláusula *take or pay* constituye solo una cláusula de aseguramiento del pago, pero no un acuerdo de transferir dominio, lo que implica ir en contra de reglas básicas del derecho común sobre transferencia de propiedad. c) La Sala Superior ha dotado de efectos reales al contrato de suministro que contiene una cláusula *take or pay*, asimilando así el supuesto de la empresa de aseguramiento en el pago pactado en el marco de un contrato de suministro de gas, sin requerimiento de transferir gas en propiedad a una venta de bien inmueble, donde basta el acuerdo de voluntades para que se configure una transferencia de propiedad y su venta, en el punto de recepción. d) La Sala Superior omite el análisis del modo (entrega) dando a entender que bastaría un acuerdo de voluntades para que se configure la venta de un bien mueble, dotando de esta manera de efectos reales a la mera celebración de un contrato de suministro de gas con cláusula *take or pay*, lo que resulta inadmisibles. 16. Leídos los argumentos que sustentan la segunda, tercera y cuarta causal de infracción normativa, la recurrente sostiene que, de acuerdo con lo señalado por la Sala Superior, la cláusula *take or pay* habilitaría al cliente a disponer de la totalidad del bien, es decir, tanto de la parte nominada como de la no nominada, lo cual considera erróneo. No obstante, de la argumentación presentada por el recurrente, no se advierten fundamentos suficientes que permitan establecer una aplicación indebida de las normas cuya infracción se denuncia, sino más bien un cuestionamiento respecto de los alcances contractuales de la cláusula *take or pay*, materia que corresponde al ámbito de los hechos y la valoración probatoria, y no al plano jurídico esencialmente. En ese sentido, la causal propuesta debe ser desestimada. 17. En relación con la alegada inaplicación de los artículos 901, 947, 1529 y 1549 del Código Civil, así como del artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM, la recurrente sostiene que solo existe compraventa de gas natural cuando existe pedido (nominación) y entrega física en el punto de recepción. No obstante, si bien se invocan normas sustantivas relativas a la compraventa y transmisión de dominio, no se advierten argumentos que sustenten de manera suficiente su aplicación al caso concreto, conforme a los fundamentos de la sentencia de vista. 18. En efecto, se advierte que la recurrente pretende una nueva valoración de los hechos contractuales vinculados con la nominación y la entrega física del gas —e incluso de los contratos celebrados—, aspectos que corresponden al ámbito fáctico y no jurídico. Asimismo, no ha precisado de qué manera resultaría aplicable el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM, ni cómo su eventual aplicación modificaría de forma determinante el razonamiento adoptado por la Sala Superior. 19. Por los argumentos antes expuestos, la **segunda, tercera y cuarta causal de infracción normativa devienen en improcedentes**, conforme al literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591. **Quinta causal: Infracción por vulneración al precedente vinculante recaído en la sentencia de casación N° 16618-2023, precisado con las sentencias de casación N° 26385-2023 y N° 23656-2023, que exige la aplicación de la doctrina jurisprudencial vinculante de la Corte Suprema.** 20. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) Señala que la Sala Superior no ha tenido en cuenta lo contenido en la sentencia de casación N° 17763-2023, la cual establece como doctrina jurisprudencial vinculante que la venta de gas natural se regula según el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM, el cual exige para que se configure una venta, el pedido (nominación) y entrega del gas natural en el punto de recepción. b) Refiere que la Corte Suprema establece una línea jurídica respecto de la configuración de venta de gas natural, según el cual debe recoger necesariamente lo expuesto en el Decreto Supremo N° 040-99-EM, con lo cual calificaría como doctrina jurisprudencial vinculante que no fue tomada en cuenta por la Sala Superior al momento de resolver. 21. De la revisión de los argumentos de la recurrente,

se advierte que estos se orientan, nuevamente, a cuestionar la interpretación asumida por la Sala Superior, en cuanto no habría considerado lo establecido en la sentencia de casación N° 17763-2023, mediante la cual la Corte Suprema fijó un criterio jurídico según el cual la venta de gas natural se rige por el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM, disposición que exige, para la configuración de la venta, tanto el pedido (nominación) como la entrega del gas natural en el punto de recepción. 22. No obstante, no se han expuesto argumentos suficientes que demuestren la similitud entre el caso analizado en la sentencia de casación N° 17763-2023 y el presente; en consecuencia, no se justifica la aplicación del mismo razonamiento ni se acredita que la operación allí examinada constituya una cláusula *take or pay*. 23. Por tales razones, la **quinta causal de infracción normativa deviene en improcedente. Análisis de la sexta y séptima causal de infracción normativa Sexta causal: Infracción normativa por inaplicación del numeral 2 del artículo 140 del Código Civil.** 24. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) De acuerdo con el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM, hay venta de gas natural solo si existe previo pedido (nominación) y entrega física de dicho gas en el punto de recepción y/o fiscalización, por lo que, si estas condiciones no se presentan, no existe venta de gas natural. b) Refiere que lo interpretado por la Sala Superior respecto a que hay venta de gas natural pese a no haber previo pedido (nominación) y entrega física del gas en el punto de recepción y/o fiscalización deviene en un imposible jurídico en los términos del numeral 2 del artículo 140 del Código Civil. **Sétima causal: Infracción normativa por vulneración del principio de legalidad, la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario y el precedente vinculante recaído en la sentencia de casación N° 6619-2021.** 25. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) Señala que la Sala Superior extiende el marco normativo de la venta de gas natural mediante una interpretación extensiva proscrita en el ordenamiento, que procura crear un tributo para un supuesto que no se encuentra regulado. b) No se advierte que la Sala Superior menciona alguna norma con relación a la “venta de gas natural” a pesar de que resulta importante para dilucidar la controversia; por el contrario, señaló que en atención a que en el contrato de suministro se pacta la transmisión del dominio del gas natural (venta del bien) a cambio de una contraprestación asegurada mediante la cláusula *take or pay*, por lo que las facturas emitidas por dicho concepto deben encontrarse gravadas con el aporte, lo cual se sustenta en una interpretación extensiva del marco normativo de la venta de gas natural. 26. Leídos los argumentos que sustentan la sexta y séptima causal de infracción, nuevamente se observa que estos se encuentran direccionados a cuestionar la interpretación realizada por la Sala Superior, la cual, a criterio de la recurrente constituiría una interpretación extensiva. 27. No obstante, los argumentos expuestos se limitan a manifestar la disconformidad con el criterio asumido por la Sala Superior. Al respecto, esta Sala Suprema ha emitido pronunciamientos en las Casaciones N° 23215-2023, N° 34384-2023, N° 17763-2023, N° 21458-2021, precisando de manera uniforme que los casos en los que no existe compraventa de gas natural, configurándose más bien una prestación de servicios de compresión. 28. En ese sentido, corresponde declarar **improcedentes la sexta y séptima causal de infracción normativa conforme a lo establecido en el literal b) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591. Octava causal: Vulneración de los artículos 70 y 74 de la Constitución Política del Estado, normas que consagran el derecho a la propiedad y el principio de no confiscatoriedad de los tributos.** 29. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) Señala que la Sala Superior vulneró los artículos 70 y 74 de la Constitución, normas que consagran el derecho a la propiedad y el principio de no confiscatoriedad de los tributos, toda vez que se pretende gravar las operaciones provenientes de la aplicación de la cláusula *take or pay* con el aporte por regulación, lo que implica que se le imponga a la empresa codemandada una doble imposición tributaria por un mismo concepto (la primera vez con la cláusula *take or pay* y la segunda vez cuando ocurre la nominación efectiva). b) Señala que la cláusula *take or pay* no constituye el precio pagado por una venta de gas natural, en consecuencia, no se encuentra grabada con el aporte por regulación. 30. Leídos los argumentos expuestos por la recurrente, observa este Tribunal Supremo, que estos nuevamente se encuentran direccionados a manifestar la disconformidad o discrepancia con lo resuelto por la Sala Superior, toda vez que señala que la cláusula *take or pay* no constituye el precio pagado por una venta de gas natural, y, en consecuencia, no se encuentra grabada con el aporte por

regulación. Por lo que, su cobro implicaría vulnerar el principio de no confiscatoriedad. 31. En ese sentido, la recurrente no señala mayores razones por las que se vulneró el principio de no confiscatoriedad, además de manifestar su disconformidad con el criterio asumido por la Sala Superior. 32. Por tales razones, corresponde declarar esta **octava causal** de infracción normativa como **improcedente**. **Análisis del recurso de casación presentado por Repsol Exploración Perú S.A. Sucursal del Perú. Análisis de la primera y segunda infracción normativa. Primera causal: Infracción normativa por inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, el numeral 6 del artículo 60 y el numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil.** 33. Los argumentos principales de la recurrente son los siguientes: a) Señala que la Sala Superior vulneró el derecho a la debida motivación por omisión de pronunciamiento, toda vez que no se pronunció respecto de ninguno de los argumentos presentados por la empresa. b) La Sala Superior no se pronunció respecto a la vulneración del artículo 3 del Decreto Supremo N° 127-2013-PCM, el cual establece que únicamente se encuentra gravado con el aporte por regulación las ventas de gas natural, lo que no ocurrió en el presente caso. Asimismo, no hay pronunciamiento respecto a la vulneración de los artículos 901, 947, 1529 y 1549 del Código Civil y el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM establecen que para la venta de gas natural es necesaria la nominación (pedido previo del cliente) y su entrega física (en el punto de recepción), por lo que, al carecerse de estos dos elementos, los ingresos provenientes de la cláusula *take or pay* no constituyen venta de gas natural. c) No existe pronunciamiento respecto a la aplicación de la sentencia de casación N° 17763-2023, así como el imposible jurídico que exista venta de gas natural al no cumplirse con los presupuestos del Código Civil y del Decreto Supremo N° 040-99-EM. d) No existe pronunciamiento respecto a la vulneración del artículo 1341 del Código Civil, sobre la vulneración de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, así como gravar los ingresos en aplicación de la cláusula *take or pay* generan una doble imposición tributaria. **Segunda causal: Infracción normativa** por inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, el numeral 6 del artículo 50 y el numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil. 34. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) Señala que la Sala Superior vulneró el derecho a la debida motivación debido a que analiza el gravamen del aporte por regulación en función al acuerdo del precio y la cantidad de gas involucrado (premisa falsa), cuando lo correcto era que lo analice en función al concepto de venta (premisa verdadera), conforme establece el artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM. b) Refiere que lo señalado por la Sala Superior de que la obligación de pago se encuentra gravada con el aporte por regulación deviene en una premisa falsa. Lo que está gravado con dicha contribución es la venta (premisa verdadera), siendo que en el presente caso no se cumplen con los presupuestos para ser calificado como tal. 35. Leídos los argumentos que sustentan la primera y segunda infracción normativa, respecto a la vulneración del derecho a la debida motivación, los argumentos se centran esencialmente en afirmar que la Sala Superior no habría dado respuesta a diversos argumentos presentados por la recurrente respecto a la naturaleza de la cláusula *take or pay*, y que dicha cláusula es similar a la de una indemnización o penalidad, dado que únicamente se aplica cuando los clientes incumplen con su obligación. 36. Al respecto, se advierte que la Sala Superior, en los considerandos 8.10 y 8.11 señala lo siguiente: “8.10 Ahora bien, a efectos de determinar si una operación se encuentra gravada con el aporte por regulación, se debe establecer si dicha operación se encuentra dentro del supuesto establecido en el artículo 3° del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM, esto es, la venta de combustible, incluyendo gas licuado de petróleo. Al respecto, conforme al Contrato de Suministro de Gas celebrado entre la empresa codemandada y sus clientes, atendiendo a la cláusula *take or pay* libremente pactada, la suministrante se compromete a vender una cantidad mensual previa y expresamente determinada puesta a disposición de la suministrada en el lugar establecido, y ésta última a pagar el precio total correspondiente a dicho período (mensual) por la cantidad de gas determinado, conviniendo el pago total y retiro del gas durante dicho período, en las fechas que pondría a conocimiento antelado de la suministrante, con el compromiso de ésta última de facilitar la entrega posterior de la cantidad de gas faltante que no fuera recogido oportunamente por causa atenuante únicamente a la suministrada. 8.11 Por tanto, en atención a la naturaleza jurídica del contrato celebrado, y a las

prestaciones libremente acordadas por las partes, correspondía que la base imponible del aporte por regulación comprendiese el monto convenido entregar, puesto a disposición de la suministrada y efectivamente pagado por ésta correspondiente al período establecido. De lo expuesto, se infiere que atendiendo a la naturaleza jurídica del contrato de suministro en cuanto especie del género contrato de compraventa de un bien mueble consumible, atendiendo a las prestaciones recíprocas acordadas y a mérito de la cláusula *take or pay*, el suministrado debía pagar el volumen de gas por el monto contractualmente establecido y recogerlo del lugar en que fuera puesto a disposición durante dicho período; siendo que en el supuesto que no estuviera en posibilidad de retirarlo dentro del mismo, tendría la prerrogativa de hacerlo en fecha posterior, lo cual de modo alguno supone que no se haya producido la transferencia de dominio del bien (al haber estado a disposición del suministrado y no recogido conforme a lo concertado de manera voluntaria entre las partes contratantes) y como lógica consecuencia, dicho monto contractualmente determinado formaba parte de la base imponible para la aplicación del aporte por regulación”. (Énfasis agregado) 37. En ese sentido, para la Sala Superior, los pagos efectuados en virtud de la cláusula *take or pay* se realizaron en el marco de una relación de compra – venta. Por el contrario, la parte recurrente sostiene que dicha cláusula tiene naturaleza indemnizatoria o de penalidad, y no de una obligación derivada de una compraventa. 38. No obstante, como puede advertirse, lo que la recurrente busca mediante la causal procesal invocada es cuestionar el criterio adoptado por la Sala Superior, lo cual no se ajusta a la norma denunciada. Aunado a ello, conforme se observa, la instancia de mérito ha señalado las razones suficientes por las que sustenta su decisión y la naturaleza de la cláusula *take or pay*. 39. En ese sentido, la **primera y segunda** causal de infracción normativa, devienen en **improcedentes** conforme a lo establecido en el literal a) del numeral 2 del artículo 392 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **Tercera causal: Infracción por aplicación indebida del artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM.** 40. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) Señala que la Sala Superior aplicó indebidamente el artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM, debido a que dicha norma únicamente grava la venta de gas natural. En el presente caso, los pagos realizados en virtud de la cláusula *take or pay* no implican la venta de gas natural y tampoco obligan a vender, debido a que la cláusula se encuentra diseñada para que se realice un pago en defecto de la venta de gas natural. b) Refiere que al no existir “venta”, las operaciones de la empresa por la aplicación de la cláusula *take or pay* quedan fuera del ámbito de aplicación del aporte por regulación, toda vez que no hubo previo pedido (nominación), ni entrega física de dicho gas en el punto de recepción y/o fiscalización. 41. Leídos los argumentos que sustentan la tercera infracción normativa, la recurrente sostiene que la Sala Superior incurrió en una aplicación indebida del artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM al considerar que Repsol vendió gas a su cliente en virtud de la cláusula *take or pay* (TOP), y que, por tal motivo, la operación se encontraba gravada con el aporte por regulación. Sostiene que dicha conclusión es errónea, pues, a su juicio, Repsol no realizó una venta de gas, sino que aplicó la cláusula *take or pay* (TOP) debido al incumplimiento del cliente en la toma del volumen de gas pactado. En ese sentido, señala que el pago efectuado en virtud de dicha cláusula tiene una naturaleza análoga a una indemnización o penalidad derivada del incumplimiento contractual, dado que no existió nominación —entendida como la oferta de compra necesaria para configurar una venta de gas natural— ni tampoco entrega efectiva del producto. Así, precisa que el pago por concepto de *take or pay* constituye una consecuencia directa del incumplimiento del cliente en la recepción del gas. 42. Ahora bien, de los fundamentos expuestos por la recurrente, no se advierte argumentos suficientes que evidencien una indebida aplicación de la norma sustantiva denunciada. Ello, toda vez que los argumentos planteados se dirigen a obtener un nuevo pronunciamiento sobre lo que ya fue resuelto por la Sala Superior, lo cual no se condice con la naturaleza ni con los fines del recurso extraordinario de casación. Dicho medio impugnatorio no constituye una tercera instancia, sino que tiene por finalidad la defensa del derecho objetivo y la unificación de la jurisprudencia de la Corte Suprema. 43. En ese sentido, lo que la recurrente cuestiona, en esencia, es la interpretación efectuada por las instancias respecto de la cláusula *take or pay*, al sostener que esta no configura una operación de venta de gas, sino una penalidad derivada del incumplimiento del cliente. Sin

embargo, dicho cuestionamiento se encuentra referido a la valoración e interpretación contractual realizada por los órganos jurisdiccionales, y no a una indebida aplicación del artículo 3 del Decreto Supremo N° 127-2013-PCM. En efecto, conforme al criterio adoptado por las instancias de mérito, la aplicación de la cláusula *take or pay* sí implica una venta de gas, razón por la cual correspondía incluir el monto pactado en la base imponible del aporte por regulación. 44. Por los argumentos expuestos, la **causal** de infracción normativa denunciada deviene en **improcedente**, conforme a lo establecido en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591.

Análisis de la cuarta y quinta causal de infracción normativa

Cuarta causal: Infracción normativa por inaplicación de los artículos 901, 947, 1529 y 1549 del Código Civil y el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM. 45. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) Señala que la Sala Superior no toma en consideración que según las normas jurídicas únicamente hay venta de gas natural cuando existe un pedido previo del cliente (nominación) y entrega física de dicho gas, por lo que se encuentran gravados con el aporte por regulación. Y que dichas condiciones, no existieron en el presente caso. b) Refiere que la cláusula *take or pay* no supone la venta de gas natural, dado que no existe pedido (nominación), ni entrega física de dicho gas en el punto de recepción y/o fiscalización. Por lo tanto, lo señalado por la Sala Superior -de que en el presente caso hubo venta de gas natural, pese a que el pedido (nominación) y entrega física de dicho gas se realicen con posterioridad- resulta manifiestamente contrario a lo previsto en los artículos 901, 947, 949 y 1549 del Código Civil, y el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM.

Quinta causal: Infracción normativa por inaplicación del artículo 1529 (norma que regula el contrato de compraventa), 1351 y 1354 (normas sobre la libertad contractual) 46. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) Señala que la Sala Superior no tuvo en cuenta que los clientes no expresaron su voluntad de requerir las cantidades de gas que necesitaban (ausencia de nominación), por lo que la empresa no tenía la obligación de transferir la propiedad del referido bien (en este caso, gas natural), elemento imprescindible para que se configure la compraventa. b) Refiere que, en el presente caso, no existió venta debido a que no hubo la obligación de transferir la propiedad (presupuesto que exige la normativa civil para que haya compraventa). c) La Sala Superior al considerar a los pagos por *take or pay* como venta de gas natural supone el desconocimiento de la voluntad de las partes, quienes al no realizar la nominación (clientes) y, por tanto, no entregar el gas en el punto de recepción (la empresa) decidieron no vender y/o transferir el mencionado hidrocarburo. 47. Leídos los argumentos que sostienen la cuarta y quinta infracción normativa, se observa que la recurrente fundamenta dichas causales con argumentos que solo manifiestan su disconformidad con el criterio asumido por la Sala Superior, toda vez que pretende que nuevamente se analice lo contenido en los artículos 907, 947, 1529, 1549, 1351 y 1354 del Código Civil, cuando la Sala ha establecido que “[...] la suministrante se compromete a vender una cantidad mensual previa y expresamente determinada puesta a disposición de la suministrada en el lugar establecido, y ésta última a pagar el precio total correspondiente a dicho período (mensual) por la cantidad de gas determinado, conviniendo el pago total y retiro del gas durante dicho período, en las fechas que pondría a conocimiento antelado de la suministrante, con el compromiso de ésta última de facilitar la entrega posterior de la cantidad de gas faltante que no fuera recogido oportunamente por causa atenuante únicamente a la suministrada [...]”. Lo que plantea la recurrente, en realidad, constituye únicamente la disconformidad con la valoración e interpretación que realizó la Sala Superior respecto del contrato de compraventa de gas, particularmente en relación con la cláusula *take or pay*. Su argumento se centra en una revisión de hechos o de criterio judicial, mas no cuestiones de puro derecho, pues lo que evidencia es una diferencia interpretativa sobre la naturaleza de dicha cláusula y sobre la existencia misma de una venta. Sin embargo, no acredita que se haya producido una vulneración de las normas sustantivas invocadas. 48. Asimismo, la recurrente expresa su desacuerdo con la valoración de los medios probatorios efectuada por la Sala Superior, alegando que, pese a las pruebas aportadas, esta concluyó que la empresa se dedica a la venta de gas natural en virtud de la cláusula *take or pay*. No obstante, debe precisarse que, a través del recurso de casación, no es posible revisar nuevamente los hechos establecidos por las instancias de mérito ni revalorar los medios probatorios, ya que ello contraviene la naturaleza y

los fines del recurso de casación previstos en el artículo 384 del Código Procesal Civil. 49. En ese sentido, la **cuarta y quinta causal** de infracción normativa analizada deviene en **improcedente** conforme a lo establecido en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591.

Análisis de la sexta y séptima causal de infracción normativa

Sexta causal: Infracción normativa por vulneración al precedente vinculante recaído en la sentencia de casación N° 16618-2023, precisado en las sentencias de casación N° 26385-2023 y N° 23656-2023. 50. Los argumentos son los siguientes: a) Señala que en la sentencia de casación N° 17763-2023 se ha establecido que la venta de gas natural se regula por el Decreto Supremo N° 040-99-EM, norma que establece que solo habrá venta de gas natural si el cliente pide (nominación) y el productor le entrega físicamente el gas en el punto de recepción y/o fiscalización. b) Lo contenido en la sentencia de casación establece una línea jurídica, respecto de la configuración de venta de gas natural en el país, según la cual debe recoger necesariamente lo expuesto en el Decreto Supremo N° 040-99-EM, con lo cual queda claro que se trata de doctrina jurisprudencial vinculante que no fue tomada en cuenta por la Sala Superior al momento de resolver.

Séptima causal: Infracción normativa por inaplicación del numeral 2 del artículo 140 del Código Civil. 51. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) Señala que la Sala Superior señaló erróneamente que la cláusula *take or pay* implica la venta de gas natural, a pesar de la inexistencia de pedido (nominación) y entrega física de dicho gas. No obstante, lo señalado por la Sala Superior de que hay venta de gas natural pese a no haber pedido (nominación) y entrega física del gas en el punto de recepción y/o fiscalización deviene en un imposible jurídico en los términos del numeral 2 del artículo 140 del Código Civil. b) Señala que en la sentencia de casación N° 17763-2023, se ha establecido que la venta de gas natural se regula por el Decreto Supremo N° 040-99-EM, norma que establece que solo habrá venta de gas natural si el cliente pide (nominación) y el productor le entrega físicamente el gas en el punto de recepción y/o fiscalización. 52. Leídos los argumentos que sustentan la **sexta y séptima infracción normativa**, se advierte que estos se orientan, nuevamente, a cuestionar la interpretación asumida por la Sala Superior, en tanto no habría considerado lo establecido en la sentencia de casación N° 17763-2023, mediante la cual la Corte Suprema fijó como criterio jurídico que la venta de gas natural se rige por el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM, disposición que exige, para la configuración de la venta, tanto el pedido (nominación) como la entrega del gas natural en el punto de recepción. 53. No obstante, no se han expuesto argumentos suficientes que permitan demostrar la similitud entre el caso analizado en la sentencia de casación N° 17763-2023 y el presente caso; en consecuencia, no se justifica la aplicación del mismo razonamiento ni se acredita que la operación allí examinada constituya una cláusula *take or pay*. 54. Por tales razones, la **sexta y séptima causal** de infracción normativa deviene en **improcedente**.

Análisis de la octava y novena causal de infracción normativa

Octava causal: Infracción normativa por inaplicación del artículo 1341 del Código Civil. 55. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) Señala que la Sala Superior no consideró que la cláusula *take or pay* tiene naturaleza de cláusula penal y por tanto no supone la venta de gas natural, toda vez que no comporta la venta y/o transferencia de propiedad de gas natural, sino que su naturaleza es la de ser una cláusula penal. b) Señala que los ingresos provenientes de la aplicación de la cláusula *take or pay* no supone la venta de gas natural, sino el aseguramiento de la obligación pactada con los clientes y el resarcimiento en caso este incumpla. Por tanto, señala que no califica como una venta de gas natural y, en consecuencia, la operación no está gravada con el aporte por regulación del 2013.

Novena causal: Infracción normativa por vulneración del principio de legalidad, la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario y el precedente vinculante recaído en la sentencia de casación N° 6619-2021 56. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) Señala que la Sala Superior extiende el marco normativo de la venta de gas natural mediante una interpretación extensiva proscrita en el ordenamiento, que procura crear un tributo para un supuesto en que no está regulado. b) Refiere que los artículos 901, 947, 949 y 1549 del Código Civil establecen que la compraventa de bienes muebles se perfecciona con su tradición (entrega del bien). Mientras que el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM establece que habrá venta de gas natural solo si hay previo pedido (nominación) y entrega física del gas en el punto de recepción y/o fiscalización, siendo dichas normas el marco normativo

de la venta de gas natural. c) Señala que el hecho de que la Sala Superior concluya que mediante la cláusula *take or pay*, se efectúa la venta de gas natural en atención a las prestaciones pactadas entre la empresa y sus clientes, sin considerar la existencia de normas que regulan la venta de gas natural, supone una interpretación extensiva de los alcances del marco normativo 57. Leídos los argumentos que sustentan la octava y novena causal de infracción normativa, la recurrente nuevamente manifiesta su disconformidad con la interpretación asumida por la Sala Superior, y señala que dicha interpretación califica como una interpretación extensiva de los alcances del marco normativo constituido por los artículos 901, 947, 949 y 1549 del Código Civil y el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM. 58. No obstante, no se observan mayores argumentos que permitan establecer que dicho criterio se encuentra proscrito en el ordenamiento, toda vez que pretende que nuevamente se analice lo contenido en los artículos 907, 947 y 1549 del Código Civil, así como el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM. 59. En ese sentido, la **octava y novena causal de infracción normativa** carecen manifiestamente de fundamento deviniendo en **improcedentes**, conforme a lo establecido en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **Décima causal: Infracción por vulneración del principio de capacidad contributiva.** 60. Los argumentos del recurrente son los siguientes: a) Señala que la Sala Superior avala la imposición del Aporte por Regulación cuando no existió ingreso a favor de la empresa por venta de gas natural. b) Alega que el hecho que la Instancia de Mérito exija a la empresa que tribute como un ingreso, un supuesto (como es el pago por cláusula *take or pay*) que no es venta (siendo esto lo único que grava el aporte por regulación) supone una exacción ilegal de su patrimonio que no responde a su verdadera capacidad contributiva 61. Sobre el particular, se advierte que los fundamentos expuestos por la recurrente se sustentan únicamente en considerar que, al no encontrarse gravada la cláusula *take or pay* con el aporte por regulación —dada su naturaleza de no constituir una venta—, su imposición calificaría como una exacción ilegal sobre el patrimonio de la recurrente. 62. No obstante, la recurrente no señala mayores razones que permitan establecer cómo se vulneraría el principio de capacidad contributiva cuando únicamente manifiesta la disconformidad asumida por la Sala Superior. 63. Por tanto, la recurrente no fundamentó debidamente cómo resultaría amparable la vulneración del principio de capacidad contributiva, por lo que corresponde declarar **improcedente** esta **décima causal de infracción normativa**. **VI. DECISIÓN:** Por estas consideraciones y de conformidad con lo previsto por el artículo 141 de la Constitución Política del Perú, artículo 34 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 y los artículos 384, 388, 391, 393 y 394 del Código Procesal Civil, resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTES** los recursos de casación interpuesto por el (i) Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del **Tribunal Fiscal** mediante escrito del 13 de octubre de 2025 (fojas tres mil novecientos noventa y seis a cuatro mil treinta y uno); y, la empresa (ii) **Repsol Exploración Perú S.A. Sucursal del Perú** mediante escrito del 17 de octubre de 2025 (cuatro mil cuarenta y tres a cuatro mil ochenta y uno), contra la sentencia de vista emitida mediante Resolución N° 19 del 30 de setiembre de 2025 que **confirma** la sentencia apelada de primera instancia, emitida mediante Resolución N° 14 del 24 de julio de 2025 (fojas tres mil setecientos cincuenta y cinco a tres mil ochocientos tres), que declaró **fundada en parte** la demanda en el extremo del reparo *take or pay* (TOP) e infundada en el extremo del reparo por servicio de compresión (Fuel Gas Cost). En consecuencia, **ORDENAR** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley. En los seguidos por la demandante *Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería - OSINERGMIN* contra los demandados *el Tribunal Fiscal y Repsol Exploración Perú S.A. Sucursal del Perú*, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Bustamante Del Castillo.** SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN. **Referencias:** Taruffo, M. (2005). El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. II vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991. (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trans.) Lima: Palestra.

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

- ³ Código Procesal Civil.
Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.
- ⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:
"Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva".
- ⁵ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:
Artículo 35.- Requisitos de admisibilidad y procedencia
Los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil.
- ⁶ De aplicación al caso. Publicada el 26 de octubre del 2022.
- ⁷ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:
Cuarta Disposición Complementaria Final
El Código Procesal Civil es de aplicación supletoria en los casos no previstos en la presente Ley.
- ⁸ Artículo 388.- Causales
Son causales para interponer recurso de casación:
1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.
2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.
3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.
4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.
5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.
(modificado por la Ley N° 29364 y 31591)

C-2537670-81

CASACIÓN N° 30850-2023 LIMA

TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE BOLAS DE ZINC

SUMILLA: Las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina. En tal sentido, para la clasificación de los productos denominados comercialmente "bolas de zinc" y "medias bolas de zinc", se debe tener en cuenta la remisión a la nota explicativa de la partida 75.08 del Sistema Armonizado, la cual exige que la mercancía presente características determinadas, como estar provista de ganchos; y excluye de dicha partida, incluso si se destinan para su utilización como ánodos, las bolas en bruto, por lo que se debe privilegiar su interpretación literal. Por lo tanto, corresponde que los productos sean clasificados en la subpartida 7901.11.00.00, al no cumplir las características que se exigen para su clasificación en la subpartida 7907.00.90.00.

PALABRAS CLAVE: bolas de zinc, clasificación arancelaria, notas explicativas, reglas de interpretación de la Nandina.

Lima, veinticuatro de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número treinta mil ochocientos cincuenta – dos mil veintitrés, Lima; en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, con la intervención como **ponente** del señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**, al que se adhieren los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta Bustamante del Castillo y Proaño Cueva y con el **voto en discordia** del señor Juez Supremo **Delgado Aybar** con la

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.
² Constitución Política del Estado.
Artículo 141.- Casación

adhesión de los señores Jueces Supremos Pereira Alagón y Díaz Vallejos; se emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa **Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, mediante escrito del doce de julio de dos mil veintitrés (fojas mil trescientos noventa y cinco del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número diecisiete, del veintidós de junio de dos mil veintitrés (fojas mil trescientos setenta y tres), que **revoca** la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución número seis, del treinta y uno de enero de dos mil veintitrés (fojas mil setenta y cuatro), que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada** la demanda. **Antecedentes:** **Demanda.** Mediante escrito del veinticinco de marzo de dos mil veintidós, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) interpuso demanda sobre nulidad de resolución administrativa (fojas tres), planteando como petitorio lo siguiente: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11225-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-001923. **Primera pretensión accesorio:** Se declare la validez de la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-001923. **Segunda pretensión accesorio:** Se declare que las bolas de zinc, medias bolas de zinc y *zinc domes* se encuentran clasificados en la subpartida 7901.11.00.00. Como sustento de su pretensión, señala lo siguiente: a) El Tribunal Fiscal ha limitado su decisión a verificar la correcta clasificación arancelaria de las bolas de zinc, medias bolas de zinc y *zinc domes*, es decir, si deben ser clasificados en la subpartida nacional 9707.00.90.00 — como lo ha declarado la empresa codemandada— o en la subpartida nacional 7901.12.00.00 — como lo ha determinado la SUNAT. Dice: “que es materia de grado verificar si efectivamente corresponde clasificar la mercancía denominada Bolas de Zinc/ Medias Bolas Zinc/Domes de Zinc, en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 de Arancel de Aduanas, la cual ha sido asignada por la Aduana al momento de su despacho aduanero de exportación”. Es más, no realiza una evaluación particular del caso, sino remite los fundamentos de su decisión a lo ya expresado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08586-A-2019. b) Cabe señalar que la administración tributaria no ha consentido la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08586-A-2019, pues considera errada la evaluación y la decisión, por lo cual se ha cuestionado en vía judicial ante la Corte Superior de Justicia de Lima con el proceso contencioso administrativo de número 00072-2020-0-1801-JR-CA-19, en trámite a la fecha. c) Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente, ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. d) Por otro lado, como cualquier norma legal, en tanto se encuentre vigente y sea aplicable al caso, el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF se aplica considerando su propio texto y los instrumentos que lo interpretan oficialmente. e) Sobre las notas explicativas del Arancel de Aduanas, para la correcta aplicación del Sistema Armonizado, contiene reglas generales de interpretación, notas legales de sección y de capítulos, así como notas legales de partidas y subpartidas, las cuales tienen como objetivo definir, aclarar y clasificar, ampliar o restringir, incluir o excluir sus alcances. Asimismo, como instrumentos complementarios, la Organización Mundial de Aduanas ha aprobado las notas explicativas (NN.EE.) y el “Índice de criterios de clasificación” (“Compendio de opiniones de clasificación”), los cuales se utilizan como elementos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de textos de partida y subpartida, notas de sección, capítulos y subpartida del Sistema Armonizado. f) Señala que, en nuestra legislación las notas explicativas forman parte de nuestro ordenamiento jurídico, pues al aprobar el Arancel de Aduana se estableció que se utilizan como elementos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida. En ese sentido, como parte de la norma jurídica nacional y como interpretación oficial del Sistema Armonizado, no solo deben invocarse, sino que deben aplicarse cuando corresponda. g) Sobre las características merceológicas del producto, se desprende, a partir de los documentos que la empresa presentó — a saber:

i) lo declarado en la declaración aduanera de mercancías y la documentación que la sostiene; ii) lo declarado en los escritos de reclamo y apelación; y iii) el flujograma del proceso de producción—, que en la DAM declara las mercancías bolas de zinc, medias bolas de zinc y *zinc domes*; en su solicitud de ampliación del análisis del Laboratorio Central y en sus recursos impugnativos indicó que sus productos exportados “consiste en ánodos de zinc en forma de bolas, con un diámetro de 50 mm y 40 mm y domes, con un diámetro de 28 mm, se componen de zinc (99.995%), plomo, cadmio, hierro, estaño, cobre y aluminio (0.01%)”, y añadió que sus productos “consisten en ánodos destinados a la realización de electrogalvanoplastia.”; y, sobre el proceso productivo, en sus recursos impugnativos expresó que “el producto es obtenido como consecuencia del siguiente proceso de manufactura: Zinc metálico, fundición, análisis químicos, colada, moldeo/desmoldeo, tamboreo, inspección de calidad y empaque, entre otros”. h) Analizando lo declarado por la empresa, se tiene que las bolas de zinc, las medias bolas de zinc y los *zinc domes*, se obtiene a partir de zinc electrolítico SHG (*special high grade*), que es sometido a los procesos de fundición, colada o moldeo, tamboreo y empaque, procesos que han sido detallados en las respectivas resoluciones. i) Los lingotes se presentan adoptando diferentes formas y tamaños; sus características son el haber sido obtenidos por fusión del metal y su volcado en moldes que presentan la forma y dimensiones deseadas; el molde o lingotera que contiene el metal líquido (producto de la refundición) puede adoptar la forma esférica, como en este caso, o cualquier otra forma primaria. De esta manera, podemos apreciar que la materia prima consiste en lingotes de zinc electrolíticos SHG de gran dimensión que se funden para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esfera de 50 mm de diámetro. La empresa codemandada reconoce que las presentaciones de sus productos, con 99.995% de zinc, pueden ser diversas: bolas, medias bolas, hexágonos, placas o en otros formatos, según se expresa de la ficha técnica de las mismas obrante en la página web www.iegusa.pe. j) De lo que se infiere, el proceso al cual fue sometido la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física. Vale decir: de zinc electrónico rectangular o trapezoidal cambió a forma de bolsas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrónico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola y media bola. En conclusión, el producto exportado, las bolas de zinc, las medias bolas de zinc y los *zinc domes*, siguen siendo zinc en bruto. k) Por ende, se puede concluir que el zinc en bruto de la partida 79.01 comprende formas primarias obtenidas por simple fusión y colada (sin trabajo posterior superior a un simple desbarbado grosero), que no expresan por sí mismas un uso específico, concreto o restringido para las mercancías comprendidas en dicha partida. k) Las notas explicativas de la partida 79.01 indican que esta comprende al zinc en bruto en sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, planilla o formas similares o en granalla. Señala, asimismo, que estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), para la preparación de aleaciones, o son requeridos para su posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, entre otros. **Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número seis, del treinta y uno de enero de dos mil veintitrés (foja mil setenta y cuatro), el Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima declara **infundada** la demanda en todos sus extremos. Los siguientes son los fundamentos sustanciales de la decisión: a) En el presente caso, de acuerdo a lo señalado por la codemandada Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima, tanto en sus escritos como en los informes presentados, la materia prima lingotes de zinc electrolítico ha pasado por un proceso de manufactura consistente en diez etapas del proceso productivo, para obtener el producto final denominado “bolas de zinc de 40/50 mm”. Entre estas etapas del proceso de producción, se destaca la fusión, el escoriado y el lingoteo, por las cuales se transforma la materia prima en el producto final, siendo que la fusión implica el cambio del metal del estado sólido al líquido por medio de altas temperaturas; el escoriado implica la separación de impurezas del metal fundido y el lingoteo consiste en darle la forma al metal con determinados moldes. De acuerdo a ello, es evidente que el producto “bolas de zinc de 40/50 mm” no puede clasificarse en la partida 79.01 zinc en bruto, toda vez que la materia prima, mediante un procedimiento de manufactura, se transformó en el producto denominado “bolas de zinc de 40/50 mm”, que son ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, conforme se concluye del Informe Técnico N°

ICP/INF-028/2018. Ello también es corroborado por el informe técnico del Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería, que indica: “bola y pellet cumple con lo requerido para denominarse en electroquímica ánodos de zinc para galvanoplastia que es ser mayor de 99.99% en este caso tiene un valor en ambas muestras de 99.994% de pureza en zinc”. b) Ahora bien, la SUNAT refiere que los productos bolas de zinc, medias bolas de zinc y *zinc domes* son en realidad zinc en bruto, debido a que, de acuerdo a su producción, se obtienen principalmente por el proceso de fusión y lingoteo. Su composición química no cambia, solo varía la presentación física. Cambian de forma de presentación, de lingote de zinc electrolítico a bola de metal común compuesto por 99.99% de zinc. Por ende, siguen siendo zinc electrolítico presentado en lingotes de bola y es la forma más simple que puede adoptar una manufactura de zinc, esto es, zinc en bruto; y no han sido sometidos a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica, que les otorgarían la calidad de manufacturas más sofisticadas o avanzadas que el sencillo procedimiento por el cual se obtuvo. c) Al respecto, si bien es cierto el proceso de manufactura por el cual se transforma la materia prima zinc electrolítico a “bolas de zinc de 40/50 mm” no implica en sí un cambio drástico en la materia prima, no por ello deja de ser un proceso de manufactura, pues este implica el cambio de una materia prima a un producto final utilizando mano de obra o maquinaria especializada. Así se ha indicado en el informe técnico emitido por la Facultad de Ingeniería Geológica, Minera y Metalúrgica - Laboratorio N° 9 Metalurgia Física, de la Universidad Nacional de Ingeniería, cuando señala que: [...] Cuenta con un único proveedor de zinc SHG lo que le permite asegurar una materia prima de calidad uniforme. En la etapa de fundición las escorias y las espumas son enviada al almacén, el material producto de desmolde y el material no conforme de calidad se reciclan a otros procesos y la colada se hace usando una bomba de grafito; de esta manera se evita fuentes de contaminación de zinc. En su reporte para el año en curso, la producción de bolas zinc corresponde a la calidad zinc electrolítico SHG (ASTM B6). En consecuencia, el producto bolas de zinc de 50mm y 40 mm cumple con la condición señalada por la norma ASTM B633-98 y puede usarse como ánodos solubles en la galvanoplastia. d) En cuanto a si el producto “bolas de zinc” debe clasificarse en la partida 79.07, correspondiente a las demás manufacturas de zinc, debe precisarse en principio que las notas explicativas de dicha partida señalan que en esta partida se clasifican las manufacturas de zinc, y que en el caso de ánodos para galvanoplastia debe tenerse en cuenta lo señalado en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, apartado que señala que este grupo (sobre “las demás manufacturas de níquel”) comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Agrega que estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02; y que se presentan i) en formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o, incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos; y ii) en placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o estar roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos. e) De acuerdo a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que el producto denominado “bolas de zinc” se clasifique en dicha partida tiene que cumplir los siguientes requisitos: i) tiene que ser una manufactura de zinc y ii) tiene que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. También debe tenerse en consideración lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los ánodos pueden tener formas especiales o en semiesferas o bolas, y, para clasificarlos en esta partida, deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o estar roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos. f) En el presente caso, se cumplen los requisitos establecidos en la nota explicativa de la partida 79.07, pues el producto “bolas de zinc” es una manufactura producida a partir del zinc electrolítico, y es un ánodo empleado en galvanoplastia, y si bien no cuenta con los ganchos para ser colgado, o con roscado o taladrados para colocarle los ganchos, ello no implica que no pueda clasificarse al producto

en la partida 79.07, toda vez que, por un lado, el apartado A de la partida 75.08 hace referencia a los ánodos de níquel y no a los ánodos de zinc empleados para galvanoplastia. Por otro lado, en el proceso de galvanoplastia los ánodos de zinc no necesariamente deben poseer unos ganchos, tal como señala el informe técnico de la Facultad de Ingeniería Geológica, Minera y Metalúrgica de la Universidad de Ingeniería, por lo siguiente: “Los fundamentos en los que se basan tanto el cincado como el niquelado electrolítico son los mismos, pero por ser diferentes metales las tecnologías específicas difieren. Sin embargo, el uso de las canastas anódicas también se emplea en el niquelado con bolas de níquel. En tal caso al igual que el zinc las bolas de níquel no requieren de ganchos”. En ese sentido, los ánodos de zinc sin los ganchos cumplen su finalidad. Así también, debe tenerse en cuenta que pueden ser introducidos en unas canastillas o porta-ánodos que son accesorios elaborados de titanio y no por ello dejan de ser ánodos de zinc, tal como se señala en el informe técnico del Instituto de Corrosión y Protección de la PUCP, el cual respecto a los accesorios de los ánodos en forma de bola o cuadradillo indica lo siguiente: Ánodos de bola o cuadradillo [...] Este tipo de ánodo se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio [...] Con el objeto de establecer contacto eléctrico entre los ánodos y las barras anódicas se utilizan ganchos o porta-ánodos de material conductor, los cuales sujetan a aquellos y penden de estas. Para establecer contacto entre la parte superior del gancho o porta-ánodos con la barra catódica se han diseñado distintas formas de estos componentes o accesorios para la electrodeposición metálica. El material de estos accesorios auxiliares (como los ganchos o porta-ánodos) suele ser titanio. En algunos casos se utilizan como porta-ánodos cestillos o jaulas de titanio o de acero inoxidable, en cuyo interior se introducen los ánodos de bola o “cuadradillos”, como es el caso de ánodos en forma de bolas de zinc o de ánodos en forma de cuadradillos de níquel. g) Por último, en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura se señala en el inciso a) de la tercera regla que cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la regla 2b), o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Teniendo en cuenta ello, para los productos denominados “bolas de zinc, medias bolas de zinc y *zinc domes*”, que son ánodos empleados para la galvanoplastia, la partida 79.07 es la partida con la descripción más específica, por lo que tiene prioridad sobre otras partidas, de modo que no se puede descalificar su inclusión en dicha partida únicamente por no contar con ganchos. h) En consecuencia, los productos denominados “bolas de zinc, medias bolas de zinc y *zinc domes*” deben ser clasificados en la partida 79.07 – “Las demás manufacturas de zinc”, y teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces corresponde que se clasifiquen en la subpartida nacional 7907.00.90.00 – “Las demás” del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. Por tanto, la clasificación realizada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 8789-A-2021 se encuentra arreglada a ley. **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número diecisiete, del veintidós de junio de dos mil veintitrés (foja mil trescientos setenta y tres), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, **revoca** la sentencia apelada —que declaró infundada la demanda— y, **reformándola, declara fundada** la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la SUNAT en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: a) Respecto a los agravios i), iii), iv) y v) de la apelante, señala que para la clasificación arancelaria de las mercancías, que consisten en bolas de zinc, medias bolas de zinc y *zinc domes*, corresponde la aplicación de la primera regla general contenida en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, que señala que “la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo”; y se advierte que dentro de la sección XV, capítulo 79, partida 79.01, se encuentra comprendido el zinc en bruto y dentro de la partida 79.07 se encuentran las demás manufacturas de zinc. Asimismo, en las consideraciones generales de la sección XV correspondientes a los “metales comunes y manufacturas de estos metales”, se señala que: *Se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño,*

volframio (tungsteno), molibdeno, tántalo, magnesio, cobalto, bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtio), indio, niobio (colombio), renio y talio.”; además, se agrega que: “Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapa, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83, Capítulos que tienen carácter limitativo. b) En este sentido, la partida 79.01 comprende al zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla, obtenidas por simple fusión y colada, sin que haya recibido posteriormente trabajos superiores a simples procesos como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, granallado, pulido, entre otros, que afecten la clasificación de la partida del mencionado producto, y así poder ser usado para la galvanización como ánodos, para preparar aleaciones con otros metales o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. c) Sucede lo contrario con la partida 79.07, que es una partida residual. Comprender “Las demás manufacturas de zinc” y contiene manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en las demás partidas del capítulo 79, tales como el zinc en bruto (partida 79.01). Además, los productos comprendidos en tal partida tienen trabajos adicionales que los orientan a un uso particular, conforme se advierte del numeral 9 de la nota explicativa de la partida 79.07, que indica que para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia se debe remitir al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que está referida a “ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis”, donde se indica que estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia. d) Estando a ello, se aprecia que en dicha partida se comprenden los ánodos de níquel que se emplean en el niquelado por vía electrolítica, y que se obtienen por colada, laminado, estirado, extrusión, entre otros, siendo que para ser considerados ánodos de clase 2, dentro de los cuales están las que tienen forma de placas, tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas, deben estar provistos de ganchos u otros elementos para ser colgados en el baño de niquelado. e) En tal efecto, si las mercancías exportadas y declaradas en la serie 2 como “bolas de zinc, medias bolas de zinc y *zinc domes*” —de acuerdo a la ficha técnica del producto, con un diámetro de 50 mm o 40 mm— han sido obtenidas por fusión de lingotes de zinc electrolítico – zinc en bruto al 99.995% y coladas en moldes, luego de trabajos destinados a corregir las irregularidades formadas en la fusión y colada. Ello no modificó el producto básico, solo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas (o medias bolas) de zinc, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%. En aplicación de la primera regla de interpretación del Arancel de Aduanas, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01, cuyo texto expresa que contiene al zinc en bruto y abarca a las bolas de zinc obtenidas por fusión y colada, aun cuando se hayan eliminado irregularidades superficiales formadas al momento de la colada. f) Cabe precisar que la mercancía cuestionada no podría estar comprendida dentro de la partida 79.07, como refiere el Tribunal Fiscal y la empresa codemandada, puesto que la mercancía en mención, para ser considerada dentro de dicha partida, debería presentar las características propias de un ánodo empleado en galvanoplastia, como estar provista de ganchos para ser colgada en el baño de recubrimiento metálico o bien estar roscada, taladrado, etc., como señala el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. Esto no se cumple en la mercancía de autos, ya que, según el proceso de producción de la misma, si bien esta ha sido sometida a los procesos de fusión-fundición, escoriado, colado, tamboreo y embalaje, no ha presentado trabajos mayores a un cambio de forma (bola o media bola), y no tiene algún gancho para que pueda ser usada como ánodo para galvanoplastia, por lo que no podría estar comprendida dentro de la partida 79.07. g) Ahora bien, corresponde precisar que el concepto de ánodo se emplea en el ámbito de la física para nombrar a un electrodo con carga positiva; siendo el extremo de un material conductor que, al estar vinculado con un medio, le transfiere u obtiene de él un flujo de cargas (<https://definicion.de/anodo/>). La galvanoplastia es definida como el proceso en el que, por medio de la electricidad, se cubre un metal sobre otro a través de una solución de sales metálicas (electrólisis), con el objetivo de modificar sus propiedades superficiales, aumentar su

resistencia a la corrosión y al ataque de sustancias químicas (<https://www.ambiente.gob.ec>). De lo cual se infiere que el denominado gancho cumple una función básica y su ausencia no constituye un elemento de escasa importancia. h) En consecuencia, habiéndose fijado la partida nacional de las mercancías “bolas de zinc, medias bolas de zinc y *zinc domes*”, ahora corresponde determinar dentro de qué subpartida se encuentra comprendida esta última, para lo cual resulta necesario la aplicación de la sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura, que señala que “la clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas”, y se advierte que, dentro de la partida 7901 de la nomenclatura del Arancel de Aduanas, dicha partida comprende 3 subpartidas nacionales, la de primera apertura: “Con un contenido de zinc superior o igual al 99.99 % en peso”, la de segunda apertura: “Con un contenido de zinc inferior al 99.99 % en peso”, y la tercera apertura: “Aleaciones de zinc”. De lo cual se desprende que el proceso de producción de la mercancía —en donde la materia prima consiste en lingotes de zinc electrolítico – zinc en bruto con un 99.995% de peso, que, por el proceso de fusión y colado, adquirió la forma de bolas de zinc en bruto— determina que ella se encuentra comprendida dentro de la subpartida 7901.11.00.00: “Con un contenido de zinc superior o igual al 99.99 % en peso”. i) A mayor abundamiento y sin perjuicio de los argumentos expuestos al analizar la materia controvertida en los fundamentos que anteceden, se advierte la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución 2272, que ha sido publicada en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena* (año XXXIX, número 4491, del veinte de junio de dos mil veintidós, y cuya copia ha sido adjuntada por la demandante en esta instancia). Se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la Nomenclatura Común – Nandina del producto denominado “bolas de zinc de 50 mm” que: “Los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: ‘BOLAS DE ZINC DE 50 mm’, en la subpartida 7901.11.00: ‘Con un contenido de zinc superior o igual al 99.99 % en peso’, en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nomenclatura Común – NANDINA”. Este criterio corrobora lo que se ha desarrollado en la presente sentencia con relación a la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de análisis en el presente caso. Sin embargo, el colegiado superior precisa que la Resolución 2272 es invocada únicamente a título ilustrativo y no constituye en modo alguno parte de la motivación que sustenta la presente decisión. Por lo expuesto, corresponde estimar los citados agravios de la apelante. j) Con relación al agravio ii) de la apelante, respecto a los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados por la empresa codemandada, del contenido del primer informe se advierte que si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no analiza los productos exportados (bolas o medias bolas de zinc), puesto que se refiere a los ánodos de zinc; además, no se desprende un análisis respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías. Asimismo, sobre informe de la UNI, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía de autos (bolas de zinc); además, denota desconocimiento sobre que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08. Por ende, para el colegiado superior, ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia. k) En este orden de ideas, habiéndose establecido que las mercancías bolas de zinc, medias bolas de zinc y *zinc domes* se encuentran comprendidas dentro de la subpartida nacional 7901.11.00.00: “Con un contenido de zinc superior o igual al 99.99 % en peso”, resultaba acorde a derecho la clasificación efectuada por la administración tributaria, que sirvió de sustento para declarar improcedente la aplicación de la subpartida nacional 7907.00.90.00 a las mercancías objeto de la serie 2 de la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-20 18-40-019602 solicitada por la empresa codemandada. Por ende, el Tribunal Fiscal, mediante la Resolución N° 11225-A-2021, ha realizado una interpretación errónea de los textos de las partidas y subpartidas aplicadas al caso de autos, así como de las notas explicativas, pues ha obviado que estas son elementos auxiliares de uso obligatorio para la correcta aplicación del Arancel de Aduanas, por lo que se debe estimar el agravio denunciado por la SUNAT. Por consiguiente, la pretendida nulidad de la resolución en cuestión resulta

amparamos, declarándose que las mercancías “bolas de zinc, medias bolas de zinc y zinc domes” se encuentran clasificadas en la SPN 7901.11.00.00. **Causales procedentes del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del diecinueve de enero de dos mil veinticuatro (fojas doscientos cincuenta y dos del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la codemandada, **Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a) Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú que regulan el derecho a la debida motivación.** La parte recurrente sostiene que la Sala Superior inaplicó las normas en mención que regulan el derecho a la debida motivación por limitarse a dar cuenta de su postura sin justificar ni desvirtuar los argumentos con sustento técnico y jurídico de la empresa, que contradecían directamente la postura de la Sala Superior. Agrega que el colegiado superior considero pertinente el criterio vinculante contenido en la Resolución N° 2272 que llevo a estimar la posición de la demandante; al respecto, señala que también debió considerar el contenido de la Resolución N° 2292, situación que evidencia el vicio de motivación aparente en el que incurrir la sentencia recurrida. De otro lado, la Sala no explicó por qué define la expresión “en bruto”, remitiéndose a las Notas Explicativas de diversos capítulos de la Sección XV de la Nomenclatura del Sistema Armonizado, cuando la misma partida 7901 tiene una definición exclusiva y distinta a las partidas de otros metales; pues esta partida incluye zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza “en masas, lingotes, placas planquilla o formas similares en granalla”, más de ninguna forma incluye a las formas “bolas”; asimismo, la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado el zinc en bruto es empleado para “la galvanización”, sin embargo, nuestros productos son empleados en procesos de electro galvanoplastia, por lo que no pueden ser clasificados en la partida 7901. Asimismo, la Sala Superior incurrir en incoherencia narrativa (falta de motivación interna de su razonamiento) pues sus premisas basadas en las consideraciones generales del capítulo 72 del Sistema Armonizado que establecen operaciones que no afectan la clasificación como son “torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final”; sin embargo de dicha premisa se concluye que los procesos de “fusión y colada” por el que pasó la materia prima de la que se obtuvo los productos son “simples”, cuando estos procesos no se encuentran enumerados en el referido Capítulo 72. **b) Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal.** La parte recurrente refiere que la Sala Superior incurrió en incongruencia omisiva por dejar incontestados argumentos de la empresa respecto a la interpretación prejudicial, pues la Sala Superior debe pronunciarse respecto a los agravios formulados por las partes y de ninguna manera correspondía que se obviarán del pronunciamiento. Asimismo, omitió considerar argumentos de suma relevancia para resolver la controversia como son la interpretación prejudicial en virtud del artículo 33 del tratado de creación del tribunal de justicia de la Comunidad Andina de Naciones (CAN). **c) Inaplicación del artículo 55 de la Constitución, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS y del principio de seguridad jurídica.** La parte recurrente refiere que la Sala Superior al momento de resolver desconoció una norma que forma parte del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina de Naciones y, por tanto, también del caso en concreto, pues únicamente aplico la Resolución N° 2272 del veinte de junio de dos mil veintidós emitida por la Secretaria General de la Comunidad Andina y desconoció lo establecido por la Resolución N° 2292, emitida por la misma entidad supranacional y que tenía el mismo carácter vinculante; además, el criterio fijado en la resolución N° 2272 no tenía efectos retroactivos, pese a que forman parte del ordenamiento jurídico por disposición expresa de la Constitución; asimismo, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, vulnerando el derecho de defensa de la empresa pues se agotó la vía ordinaria sin tener pronunciamiento alguno. **d) Inaplicación del artículo 4, artículo 33 y artículo 35 del tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en torno al sentido interpretativo de normativa del Sistema Comunitario Andino.** Señala la parte recurrente que la Sala Superior se encontraba obligada a solicitar la interpretación prejudicial al ser la última instancia ordinaria, en consecuencia, al haber incumplido la Sala Superior lo

dispuesto por las normas del Tratado de Creación del Tribunal de la Comunidad Andina debió darse con base en un exclusivo análisis del Arancel de Aduanas, Notas Explicativas del Sistema Armonizado y en respeto de la primera y sexta regla, con el fin de resolver en qué partida arancelaria se encuentran comprendida la mercadería objeto de clasificación. **e) Inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución que regulan el derecho a la debida valoración de las pruebas.** La casacionista manifiesta que la Sala Superior se encontraba en la obligación de realizar la valoración a los medios probatorios presentados, es decir a los informes emitidos por parte de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP y la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI; mas no descartarlos de toda valoración, sustentando su postura en que los informes en mención estarían referidos a describir productos distintos a los que son materia de clasificación, por la razón que hacen mención a estos como “ánodos de zinc” y no a “bolas de zinc”, argumento que como indica la recurrente resulta erróneo. **f) Inaplicación del artículo 1 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo, respecto del principio de legalidad al clasificar la mercancía objeto de debate en la partida 7901 cuando en la resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907.** La parte recurrente señala que la Sala Superior no realizó ninguna referencia al criterio contenido en la Resolución N° 2131-1998, criterio que se aplicaba durante los años 1998 a 2018, el cual generó una certeza en los administrados sobre la clasificación arancelaria de los productos “bolas de zinc” que se encontró vigente hasta el diez de junio de dos mil dieciocho, fecha en que la SUNAT publicó la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 modificando su criterio anterior. Indica además que la Sala Superior debió considerar que este último criterio únicamente aplicaba a las mercancías despachadas posteriores a la publicación, según lo establece el artículo 149 de la Ley General de Aduanas. **g) Interpretación errónea de las Notas Explicativas de la partida 7901.** Refiere la casacionista que vía interpretación se ampliaron sus alcances, en contravención de la primera y sexta reglas generales de clasificación arancelaria. Manifiesta que la Sala Superior otorgó una relevancia injustificada a la composición de la mercancía objeto de clasificación (99.995% de zinc), considerando dicho factor como sustento adicional para determinar equivocadamente que la mercancía contiene “zinc en bruto”, cuando esta no es una característica determinante para los productos alcanzados por aquella partida. Al respecto, la recurrente indica que la Sala erróneamente incluye las formas de “bolas” también están comprendidas en dicha partida, lo cual no se corrobora con el contenido de la misma, así como de las notas explicativas; a la vez, desconoce la existencia de características adicionales de los productos alcanzados en la partida 7901. **h) Aplicación indebida de las Notas Explicativas de las partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina.** Refiere que la Sala Superior ha interpretado erróneamente la primera y sexta reglas, pues al momento de determinar la clasificación arancelaria ha desconocido que correspondía atender al texto de la partida materia de clasificación, y tomar en cuenta sus notas explicativas para determinar el sentido de la partida arancelaria, y si bien podía atender a las notas de sección y a las de capítulo, debía cuidar de no incluir nada fuera del texto de la partida y de las notas explicativas referidas a esta. Agrega que la Sala interpretó erradamente las reglas en mención, pues para establecer los alcances de la partida 7901, “zinc en bruto”, se remitió directamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado referidas a las partidas de otros metales distintos al zinc de la sección XV, desconociendo que aquella partida tenía su propia nota explicativa que enumeraba los productos comprendidos en ella, por lo cual no resulta correcta la interpretación de la Sala Superior de la Nota Explicativa de la partida 7901. **i) Inaplicación del principio de progresividad, en el que se basa la sistematización de la nomenclatura en el arancel de aduanas, aprobado por decreto supremo N° 342-2016-EF.** La parte recurrente denuncia que la Sala Superior incurre a un razonamiento errado cuando analiza la partida 7907 a modo de ejemplo y de ello concluya que toda vez que los productos no cumplen con todas las características, no corresponden que se clasifiquen en la partida 7907 vulnerando el principio de progresividad, pues es claro que en virtud a dicho principio, si es válido verificar si los productos materia de clasificación cumplan con las características establecidas en alguna de las partidas específicas anteriores (7901, 7902, 7903, 7904, 7905, 7906) a la partida residual (7907) del capítulo 79 y, si la respuesta

era negativa, correspondía clasificarlos en esta partida residual. j) interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72. La casacionista, manifiesta que la decisión de la Sala Superior, de amparar su clasificación de “simples” de los procesos de “fusión-fundición” y “colada” en las Consideraciones Generales del Capítulo 72. La Sala advierte que los procesos de fusión, fundición y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura, no establece como sustento legal ni técnico para calificar como “simples” o “mecánicos” a los citados procesos, por tal sentido no existe fundamento para que los productos resulten alcanzados por la partida 7901, ya que pasaron por procesos que les otorgan una forma y utilidad específicas no descritas en dicha partida, ni en sus notas explicativas, debiendo ser clasificada la mercadería en la partida 7907. k) Inaplicación del artículo 103 de la Constitución y del artículo 3 del tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Señala la parte recurrente que la Sala Superior aplicó implícitamente la Resolución N° 2272 en forma retroactiva, con el fin de reafirmar su postura pese a que en el caso de autos contiene hechos anteriores a la entrada en vigencia de dicha Resolución, asimismo, inaplicó lo dispuesto por el artículo 2 de dicha resolución y lo señalado por la Secretaría General en la Resolución N° 2292, que señalan que la resolución solo es aplicable para hechos ocurridos a partir de su publicación, veinte de junio de dos mil veintidós, y no para hechos anteriores. **Primero: Interpretación prejudicial.** Mediante auto del diecinueve de enero de dos mil veinticuatro (fojas doscientos cincuenta y dos del cuaderno de casación), la Quinta Sala Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema resolvió **prescindir** de la interpretación prejudicial, puesto que se buscó antecedentes interpretativos, apreciándose que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA) ha interpretado en otras ocasiones las normas que son materia de consulta de la presente causa judicial, como así se desprende del texto de las Interpretaciones Prejudiciales 02-IP-20235 y 201-IP-20236, referidas a temas similares a la controversia de la presente causa judicial, esto es, determinar si las mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc” deben estar clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 o en la 7907.00.90.00. **Segundo: El recurso de casación. 2.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **2.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **2.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **2.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley,

también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Tercero: Delimitación de la materia controvertida.** Previo al desarrollo de las causales que fueron declaradas procedentes, es oportuno anotar que la controversia consistió en determinar si la clasificación arancelaria en la subpartida 7901.11.00.00, asignada por la administración aduanera a los productos exportados controvertidos, es la que les corresponde. **Cuarto: Actuados en materia administrativa. 4.1.** Mediante Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-019602, numerada el veintisiete de febrero de dos mil dieciocho, seleccionada a canal rojo, Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima solicitó la exportación definitiva de mercancías denominadas comercialmente “bolas de zinc, medias bolas de zinc y zinc domes”, asignando a estas la subpartida nacional 7907.00.90.00 y manifestando su voluntad de acogerse al régimen de *drawback*. **4.2.** Mediante los Boletines Químicos N.ºs 118-2018-003130, 118-2018-003131 y 118-2018-003132 se concluyó que las muestras corresponden a “bolas de zinc, medias bolas y zinc domes” y que son “bolas de metal común, fundidas y vaceadas [sic]”, “medias de metal común, fundidas y vaceadas [sic]”, compuestas por 99.99% de zinc, de uso industrial; por lo que se les asignó la subpartida referencial 7901.11.00.00. **4.3.** Mediante escrito del seis de marzo de dos mil dieciocho, Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima solicita ampliación de los boletines químicos antes mencionados, alegando que a las mercancías materia de exportación definitiva les corresponde la subpartida nacional 7907.00.90.00. La referida ampliación fue resuelta mediante Resolución Jefatural de División N° 118-3D6200/2019-000050, del cuatro de abril de dos mil diecinueve, que declaró improcedente la aplicación de la subpartida nacional 7907.00.90.00 para las mercancías “bolas de zinc, medias bolas y zinc domes”, y dispuso considerar la subpartida 7901.11.00.00. **4.4.** El quince de mayo de dos mil diecinueve, Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima interpone recurso de reclamación contra la Resolución Jefatural de División N° 118-3D6200/2019-000050, resuelta mediante Resolución de División N° 118-3D7100-2020-001923, del treinta de septiembre de dos mil veinte, declarando infundado el recurso de reclamación. **4.5.** Mediante escrito del veintinueve de octubre de dos mil veinte, Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima interpone apelación contra la Resolución de División N° 118-3D7100-2020-001923 y el Tribunal Fiscal la revoca, mediante la Resolución N° 11225-A-2021 (fojas cuarenta y cuatro), del veinte de diciembre de dos mil veintiuno. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza procesal. Quinto: Infracción normativa de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú —causal a)— 5.1** El derecho al debido proceso, consagrado en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú⁴, comprende a su vez, entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los Jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil⁵ y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁶. **5.2** El derecho fundamental al **debido proceso**, tal como lo ha precisado el Tribunal Constitucional, es un derecho continente, pues comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal. El referido tribunal señala que: El derecho al debido proceso supone el cumplimiento de las diferentes garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los procesos o procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto estatal o privado que pueda afectarlos. Su contenido presenta dos expresiones: la formal y la sustantiva. En la de carácter formal, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con formalidades estatuidas, tales como las que establecen el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación, etc. En las de carácter sustantiva o, estas están básicamente relacionadas con los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. A través de esto último, se garantiza el derecho que tienen las partes en un proceso o procedimiento a que la resolución se sustente en la interpretación y aplicación adecuada de las disposiciones vigentes, válidas y pertinentes del orden jurídico para la solución razonable del caso, de modo que la decisión en ella contenida sea una conclusión coherente y razonable de tales normas.⁷ **5.3.** Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende entre otros derechos, el de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el numeral 5 del artículo

139 de la Carta Fundamental⁸, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197⁹ del Código Procesal Civil, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹⁰. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹¹.

5.4 El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. **b) Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente y esté sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. **c) Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otras, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común.

5.5. Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones al **principio de congruencia**, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación entonces de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como, de ser el caso, en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia implica que en toda resolución judicial exista: **i)** coherencia entre lo peticionado por las partes y lo finalmente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (congruencia externa); **y ii)** armonía entre la motivación y la parte resolutive (congruencia interna), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externación lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta, todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la sentencia recaída en el Expediente N° 1230-2003-PCH/TC.

5.6. La aplicación del referido principio rector significa que el Juez está obligado a dictar sus resoluciones de acuerdo al sentido y alcances de las peticiones formuladas por las partes, por lo que, en ese orden de ideas, en el caso del recurso de apelación, corresponde al órgano jurisdiccional superior resolver en función de los agravios y errores de hecho y de derecho en los que se sustenta la pretensión impugnatoria expuesta por el apelante, con la limitación que el propio Código Procesal Civil prevé¹². Es en el contexto de lo detallado que este colegiado supremo verificará si se han respetado o no en el asunto concreto las reglas de la motivación.

5.7. Ahora bien, debe evaluarse también que la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la referida

fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, lo que facilita la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras¹³, todo ello dentro de la función endoprocésal de la motivación. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹⁴. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹⁵, todo lo cual se presenta dentro de la función extraprocésal de la motivación.

5.8. Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza, logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: **i)** delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; **ii)** desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, y argumentando la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; **iii)** justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y, **iv)** observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹⁶, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos, esto es: se trata de verificar el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones fácticas acreditadas, que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial.

5.9. De acuerdo al marco normativo expuesto, para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho al debido proceso, en su elemento esencial de motivación, congruencia y debida valoración de las pruebas, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación.

5.10. Atendiendo a los aspectos doctrinales y jurisprudenciales invocados, se tiene, de la revisión integral de la sentencia materia de casación, que —contrariamente a lo sostenido por la recurrente— ha respetado el derecho al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales, toda vez que ha delimitado el objeto de pronunciamiento, conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende desde el tercer al quinto considerando de la referida sentencia, y ha cumplido con emitir y sustentar su decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación —los que previamente ha identificado—, como se desprende del desarrollo lógico-jurídico que emerge a partir del cuarto considerando, invocando el marco legal relacionado a lo que es asunto de controversia.

5.11. Asimismo, ha justificado las **premisas fácticas** (de la revisión de los actuados administrativos, se aprecia que la empresa destinó al régimen de exportación definitiva las mercancías consistentes en “bolas de zinc, medias bolas de zinc y *zinc domes*”, clasificándolas en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00, y a fin de acogerse al régimen aduanero del *drawback* presentó la solicitud de restitución de derechos arancelarios; esto generó la elaboración de tres boletines químicos, que señalan que la mercancía exportada son bolas y medias bolas de metal común, fundidas y vaciadas con una composición de zinc de 99.99%, de uso industrial; por lo que Aduanas les asignó la subpartida nacional 7901.11.00.00 del mencionado Arancel de Aduanas), así como las **premisas jurídicas** (Procedimiento Específico de Clasificación Arancelaria DESPA-PE.00.09, versión 4; Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad; Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura; reglas primera y sexta de las Reglas para la Aplicación el Arancel de Aduanas las notas explicativas, los títulos de las secciones, capítulos o subcapítulos), que le han permitido llegar a la **conclusión** de que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11225-A-2021 se encuentra incurso en causal de nulidad, toda vez que los productos denominados comercialmente “bolas de zinc, medias bolas de zinc y *zinc domes*” exportados no podrían estar comprendidos dentro de la partida arancelaria 7907.00.90.00, puesto que para ser considerados dentro de dicha partida deberían presentar las características propias de un ánodo empleado en galvanoplastia, como estar provistos de ganchos para ser colgados en el baño de recubrimiento metálico o bien estar roscados, taladrados, etc., como señala el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, lo cual no se cumple en

la mercancía examinada. **5.12.** En cuanto a la justificación externa de la decisión superior, este Tribunal Supremo considera que la realizada por la Sala de mérito es adecuada, desde que las premisas fácticas y jurídicas contienen proposiciones entendidas como verdaderas y normas aplicables en el ordenamiento jurídico nacional, las que resultan pertinentes para resolver la materia en controversia, fijada por las instancias de mérito, atendiendo y desarrollando los términos de lo que fue objeto debatible y constituyó los puntos controvertidos. En atención a las premisas normativas y fácticas expuestas, el colegiado superior sustenta con claridad su postura frente a la normativa aplicable al caso concreto y arriba a una conclusión motivada. **5.13.** Sin perjuicio de lo indicado, es necesario precisar que lo señalado no es equivalente a que este Tribunal Supremo concuerde necesariamente con el criterio que sustenta el fallo recurrido, pues no puede confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales con debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Además, el hecho de que la recurrente no concuerde con la conclusión a la que arribó el colegiado de mérito con base en la aplicación de las normas jurídicas que le sirvieron de sustento y las razones que expuso, no significa que tal colegiado haya incurrido en una indebida motivación. Por tal motivo, se concluye que la causal normativa denunciada deviene infundada. **Sexto: Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, que regulan el principio de congruencia procesal; e inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución, que regulan el derecho a la debida valoración de las pruebas —causales b) y e)—** **6.1.** La recurrente sostiene que la Sala Superior vulnera el **principio de congruencia procesal** y el derecho a la **debida valoración de pruebas**, por desconocer el mérito probatorio de los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, al afirmar que los informes describían productos distintos a los que son materia de clasificación, principalmente porque se refieren a estos como “ánodos de zinc” y no como “bolas de zinc”, y al no evaluar el contenido técnico de cada uno ni establecer su valor probatorio de forma conjunta, integral y razonada. **6.2.** Al respecto, es importante hacer referencia al principio de la sana crítica o la apreciación razonada de los medios probatorios. En efecto, la necesidad de valorar los medios probatorios en el ámbito tributario no constituye un hecho ajeno a la administración tributaria ni al órgano jurisdiccional, en cuanto los medios probatorios son los instrumentos que permiten establecer si las afirmaciones o enunciados en la determinación tributaria efectuada por el deudor son verdaderos o están fundados sobre bases cognitivas suficientes y adecuadas a fin de que se consideren como verdaderos. Refiere Taruffo¹⁷ al respecto: En esta perspectiva, la prueba cumple con su función epistémica porque se configura como el instrumento procesal que típicamente es útil a los jueces para descubrir y conocer la verdad en torno a los hechos de la causa. Específicamente, la prueba es el instrumento que provee al juez la información que necesita para establecer si los enunciados sobre los hechos se fundan en cimientos cognoscitivos suficientes y adecuados al fin de que se consideren como verdaderos. La función de la prueba es, entonces, racional porque se ubica en el interior de un procedimiento racional de conocimiento y está dirigida a la formulación de juicios de verdad fundados en una justificación racional. **6.3.** De esta manera, en un escenario administrativo o jurisdiccional, en el supuesto de que el conflicto radique en los hechos (*questio facti*), las afirmaciones o declaraciones del deudor tributario requieren ser acreditadas y esta carga recae usualmente en quien declara los hechos como ciertos y, en todo caso, en quien está en mejor posición para acreditar las afirmaciones realizadas. **6.4.** La valoración de estos medios probatorios no constituye un acto cuya valoración esté previamente determinada por el legislador o por la íntima convicción de los jueces; sino que constituye un proceso racional donde el juez o el órgano de la administración exponen sus razones o justifican las conclusiones que derivan del análisis de los medios probatorios. Así, refiere el Código Procesal Civil: **Código Procesal Civil. Artículo 197. Valoración de la prueba.** *Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada [...].* **6.5.** Esta Sala Suprema debe señalar que esta disposición normativa está vinculada a

establecer la función racional que deben cumplir los medios probatorios en la formulación de juicios de verdad y en su justificación; sin embargo, no ha prescrito un método o algún procedimiento que nos permita arribar a este sistema de valoración. La doctrina, no obstante, admite que en el sistema de la sana crítica o de apreciación razonada de los medios probatorios, la justificación de los hechos puede ser realizadas a través de dos técnicas: la analítica y la globalizadora: *[...] De todos modos, no siempre se motiva (o justifica) con la precisión y exhaustividad indicadas. Cabe diferenciar en principio dos grandes técnicas o estilos de motivar: uno analítico y el otro globalizador. La técnica analítica entiende que la motivación ha de estructurarse en una exposición pormenorizada de todas las pruebas practicadas, del valor probatorio que se les ha asignado y de toda la cadena de inferencias que ha conducido finalmente a la decisión. La técnica globalizadora, en cambio, consiste, grosso modo, en una exposición conjunta de los hechos, en un relato, una historia que los pone en conexión en una estructura narrativa.*¹⁸ **6.6.** En este sentido, la denuncia de vulneración de este principio, debe suponer una actuación arbitraria o irracional del juzgador en el proceso de valoración de los medios probatorios. Esta afirmación, en consecuencia, deja de lado los cuestionamientos de las partes a los enunciados o las conclusiones sobre hechos (*questio facti*), en que no se advierte una actuación arbitraria, carente de toda justificación razonable del juzgador. **6.7.** En el caso concreto, se advierte que la Sala Superior en el 5.8. considerando señaló lo siguiente: **5.8 En relación al agravio ii) de la apelante, respecto de los Informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, presentados por la empresa codemandada, del contenido del primer informe se advierte que si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, no analizan los productos exportados (bolas o medias bolas de zinc), puesto que se refieren a los ánodos de zinc, ni se desprende un análisis respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías; asimismo, en relación al informe de la UNI, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía de autos (bolas de zinc), además, que denota desconocimiento en relación a que las notas explicativas son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el Apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08. Por lo que ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia [...].** [Énfasis agregado] **6.8.** Del análisis de lo señalado por la sentencia de vista, se advierte que el colegiado superior ha valorado y se pronuncia respecto a los informes técnicos y al flujograma de proceso. En ese sentido, concluyó que los informes no analizan los productos exportados (bolas de zinc), puesto que ellos hacen referencia a los ánodos de zinc. Finalmente, agrega que dichos medios probatorios no realizan un análisis respecto a la clasificación arancelaria de la mercancía materia de controversia. **6.9.** De lo argumentado por la recurrente, se evidencia que pretende que esta Sala Suprema realice una nueva valoración de los medios probatorios meritos en la sentencia de vista; es decir, sus argumentos no están vinculados propiamente a cuestionar el sistema de valoración de medios probatorios adoptado por el ordenamiento, sino a la valoración de los medios probatorios efectuada por el órgano jurisdiccional. No obstante, ello es ajeno al fin nomofilático del recurso de casación. **6.10.** De otro lado, con relación a la denominación de los productos materia de controversia, esta Sala Suprema verifica que, mientras la empresa recurrente denomina al producto o mercancía materia de controversia “ánodos de zinc”, la administración lo cataloga como “bolas de zinc, medias bolas de zinc y zinc domes”, según puede apreciarse de lo actuado en sede administrativa. Asimismo, la sentencia de vista coincide con la administración respecto a la denominación de las mercancías y su respectiva clasificación arancelaria. **6.11.** En efecto, el hecho de que la sentencia de vista no coincida con la denominación asignada por la recurrente y el criterio de clasificación de las mercancías materia de controversia, solo demuestra que existe una discrepancia en los criterios de valoración de los hechos, pero no demuestra que exista una vulneración del principio de congruencia¹⁹. En efecto, se verifica que la sentencia de vista ha emitido un pronunciamiento de acuerdo con el sentido y alcance de las peticiones formuladas por las partes y existe identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones formuladas por la parte demandante. **6.12.** De esta forma, se advierte que la Sala Superior expone las razones en las cuales sustenta la decisión adoptada, de modo que no se evidencia una

vulneración del principio de congruencia procesal y de la debida valoración de medios probatorios. **6.13.** Por lo tanto, no se acredita la existencia de vicios que impliquen una trascendencia que determine la nulidad de la sentencia de vista; antes bien, se aprecia una discrepancia de criterio sobre la clasificación arancelaria del producto exportado y sobre la valoración de los medios probatorios actuados, que no se condice con la infracción normativa denunciada, por lo que las infracciones normativas denunciadas devienen **infundadas**. **Séptimo: Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú, del artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, y del principio de seguridad jurídica; e inaplicación de los artículos 4, 33 y 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en torno al sentido interpretativo de normativa del Sistema Comunitario Andino —causal c) y d)—** 7.1. La empresa accionante sostiene como argumento principal que la Sala Superior ha inaplicado el artículo 55 de la Constitución Política del Perú²⁰ y el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial²¹, en concordancia con el principio de seguridad jurídica, por no considerar que la Resolución 2772, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, estableció que no tenía efectos retroactivos, a pesar de lo cual fue aplicado al presente caso. Asimismo, al no iniciar el proceso de interpretación prejudicial, incumplió con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, además que para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías que exporta la empresa es aplicable el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, por lo que resulta válido solicitar interpretación prejudicial, según expone la casacionista. **7.2.** El principio de seguridad jurídica ha sido calificado por el Tribunal Constitucional como un principio consustancial al Estado constitucional de derecho, que transita todo el ordenamiento y su reconocimiento se encuentra implícito en nuestra Constitución, de acuerdo con la sentencia recaída en el Expediente N° 0016-2002-AL/TC. **7.3.** Asimismo, el principio de seguridad jurídica irradia todo el ordenamiento jurídico y consiste en la obligatoriedad de la administración de emitir un resultado predecible en los procedimientos administrativos. Cobra especial trascendencia y relevancia, tornándose **imperativo** en las decisiones emitidas por la Administración Pública, en tanto constituye un marco de actuación y decisión en la aplicación e interpretación de las normas jurídicas administrativas, **garantizando, mediante el principio de predictibilidad, que no existan dos pronunciamientos opuestos o incompatibles frente a dos peticiones idénticas cuyos supuestos fácticos se enmarcan en la misma normatividad**. **7.4.** Así, la administración otorga certeza, legitimidad y estabilidad jurídica: “en otras palabras, desde la perspectiva procedimental, el procedimiento fijado bajo reglas aplicables a todos los administrados, en cuanto a tiempos y requisitos, evita que el administrado pueda recibir de la Administración Pública un resultado distinto del esperado, siempre que cumpla con los requisitos prefijados”²². **7.5.** En el caso concreto, de los considerandos de la sentencia de vista, no se advierte que la Sala Superior haya tomado como sustento de su decisión el criterio de clasificación arancelaria vinculante contenido en la Resolución 2772. Respecto a no haber solicitado interpretación prejudicial, incumpliendo con ello lo dispuesto por el último párrafo del artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, debe indicarse que la Sala Superior no requirió el informe prejudicial, pero esta Sala Suprema sí lo hizo. **7.6.** No obstante, en atención a lo repetitivo de la consulta (clasificación arancelaria del producto bolas de zinc) y a la gran cantidad de pronunciamientos ya emitidos por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina sobre la misma materia, esta Sala Suprema dispuso prescindir de dicho informe (ver primer considerando), invocando la aplicación del criterio jurídico interpretativo del acto aclarado (criterio ya adoptado por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en reiterados informes de interpretación prejudicial), por lo que la solicitud de interpretación prejudicial planteada no es necesaria. **7.7.** Por todas las consideraciones antes expuestas, los argumentos señalados por la recurrente no sustentan las infracciones normativas denunciadas. Asimismo, la recurrente no ha demostrado la vulneración del principio de seguridad jurídica con relación a la aplicación de la Resolución 2772, emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, ni a otro supuesto. Por lo tanto, las infracciones denunciadas devienen **infundadas**. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza material. Octavo: Interpretación errónea de las notas explicativas de la**

partida 7901; aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e errónea de las notas explicativas del capítulo 72 —causales g), h) i) y j)— 8.1 La parte recurrente planteó infracciones de naturaleza material, tales como la inaplicación de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 79.01 del Sistema Armonizado, ya que se amplió sus alcances vía interpretación, y de la primera y sexta regla general; inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; e interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina. En ese sentido, dado que las infracciones normativas contienen argumentos similares, corresponde absorberlas en forma conjunta en los considerandos siguientes de esta resolución. **8.2.** Previamente, corresponde precisar los dispositivos legales cuya infracción se alega, para lo cual se cita las partidas y subpartidas del Arancel de Aduanas vigente para el año dos mil dieciocho, aprobado mediante Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable por temporalidad, que resulten pertinentes:

Partida

79.01

ZINC EN BRUTO

– Zinc sin alea

7901.11.00.00

– Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso

7901.12.00.00

– Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.

7901.20.00.00

– Aleaciones de zinc

[...]

79.07

LAS DEMAS MANUFACTURAS DE ZINC

7907.00.10.00

– Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.

7907.00.20.00

– Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)

7907.00.90.00

– Los demás.

[...]

75.08

LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE NIQUEL

7508.10

– Telas metálicas, redes y rejillas, de alambre de níquel.

7508.90

– Las demás.

8.3. Al respecto, se debe tener en cuenta que el Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado sobre la base de la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Nandina), con la inclusión de subpartidas nacionales y notas complementarias nacionales. **8.4.** De esta forma, como bien señala Cosío: “la Nomenclatura Arancelaria permite contar con una relación ordenada de mercancías agrupadas por su materia o uso y que permiten a las administraciones de aduanas y operadores de comercio exterior conocer de manera exacta cuáles son los tributos o las restricciones que afectan la importación o exportación de dichas mercancías y que tienen aplicación universal en virtud de la vigencia del llamado Sistema Armonizado”²³. **8.5.** Ahora bien, la clasificación de determinada mercancía se rige por las notas legales de sección, de capítulo, de partida y de subpartida, para lo cual se deben tomar en cuenta las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, por lo que conviene desarrollar sus alcances, de forma previa al análisis del caso en concreto. **Noveno: Sobre las reglas para la interpretación de la Nandina.** **9.1.** Mediante la Decisión 812, se aprobó la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina²⁴, la misma que contiene ocho numerales que comprenden las disposiciones normativas de la Nandina. Así, el numeral 7 de las disposiciones normativas del anexo de la Nandina dispone que la Secretaría General, en ejercicio de sus funciones, aprobará mediante resolución los siguientes textos auxiliares **que faciliten la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina: a)** notas explicativas complementarias de la Nandina, **b)** criterios vinculantes de clasificación de mercancías, y **c)** cualquier otro texto auxiliar que se considere necesario. **9.2.** Sobre la función de aprobar textos auxiliares encomendada a la Secretaría General, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado lo siguiente: **1.9. [...] la función de aprobar textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la NANDINA no le ha sido encomendada discrecionalmente a la Secretaría General, sino que la norma**

comunitaria requiere que el Comité Andino de Asuntos Aduaneros aporte previamente su criterio técnico para ser considerado. Por su parte, la resolución que adopta la Secretaría General creando uno de **estos textos auxiliares pasa a formar parte integral del ordenamiento jurídico comunitario andino**, de conformidad con el literal d) del artículo 1 del Tratado de Creación del Tribunal, **por lo que goza de la misma autoridad que cualquier otra norma de la misma jerarquía y las características de aplicación inmediata, eficacia directa y prevalencia sobre la normativa interna de los Países Miembros.** ²⁵ [Énfasis agregado] **9.3.** Con relación a las notas explicativas complementarias de la Nandina, el artículo 12 del Reglamento de Procedimientos de Gestión de la Nandina, que define la naturaleza y propósito de los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina, señala que tales notas explicativas son textos auxiliares relativos a su interpretación y aplicación uniforme. De ahí su relevancia y su obligatoria observancia para la clasificación de mercancías. **9.4.** En ese mismo sentido, mediante las interpretaciones prejudiciales recaídas en los Procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina indicó lo siguiente: [...] **este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta**, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, **utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías.** [Énfasis agregados] **9.5.** De lo hasta aquí expuesto, se advierte que las notas explicativas de las partidas y subpartidas constituyen no solo textos auxiliares que coadyuvan al proceso de clasificación de las mercancías, sino que resultan de observancia obligatoria para la correcta interpretación y aplicación uniforme de la Nandina, de modo que soslayar su observancia podría generar como consecuencia contravenir el propósito armonizador de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías. **9.6.** Por ende, a efectos de atribuir una clasificación armónica y homogénea a los productos que son objeto del trámite aduanero en la región, resulta de suma importancia observar tales documentos auxiliares, que a su vez impactan en su valoración, asignación de tributos o beneficios, entre otros. **9.7.** En tal sentido, para determinar la partida arancelaria que le corresponde a una mercancía, se debe buscar el código correspondiente en función de la naturaleza del bien y tener en cuenta el texto de la descripción, y es relevante observar los textos auxiliares para la interpretación y aplicación de la Nandina. **9.8.** Por otro lado, la Decisión 812 también incluye en sus anexos seis reglas generales para la interpretación de la Nandina, que señalan lo siguiente: **1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:** **2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía.** **b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3.** **3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:** **a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías**

presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; **b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.** **4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía.** **5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:** **a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida.** **6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario.** **9.9.** Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mediante la interpretación prejudicial recaída en el Proceso 02-IP-2023²⁶, ha señalado lo siguiente: **1.21. Las reglas generales primera y sexta privilegian la interpretación literal (gramatical) de los textos de las partidas y subpartidas, en concordancia, también vía interpretación literal, con las notas explicativas de sección, capítulo y subpartida. Asimismo, las Notas Explicativas Complementarias de la NANDINA se utilizarán solo como textos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA. En caso de que las notas explicativas de la NANDINA resulten insuficientes, cabe acudir complementariamente a las notas explicativas del Sistema Armonizado, dado el carácter comunitarizado de estas últimas.** [Énfasis agregado] **9.10.** De la cita se desprende una preponderancia de la interpretación literal de los textos de las partidas y subpartidas, así como de sus notas explicativas, lo que será tomado en cuenta para el análisis de la clasificación arancelaria efectuada en el caso de autos. **Análisis en el caso concreto.** **9.11.** En el caso de autos, la empresa Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima clasificó las mercancías exportadas denominadas "bolas de zinc, medias bolas de zinc y zinc domes" en la subpartida arancelaria 7907.00.90.00; sin embargo, para la SUNAT, en atención a las reglas generales primera y sexta de la interpretación de la nomenclatura Nandina, corresponde que tales productos sean clasificados en la subpartida nacional 7901.11.00.00. **9.12.** Al respecto, esta Sala Suprema estima necesario mencionar el estudio merceológico elaborado por la División de Laboratorio Central de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, plasmado en el Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, del nueve de marzo de dos mil dieciocho²⁷, según el cual el producto materia de controversia presenta las siguientes características: D.1 ETAPA DEL ESTUDIO MERCEOLÓGICO. Según la información proporcionada por la División de Laboratorio Central de la Aduana Marítima del Callao, el producto presenta las siguientes características. Las muestras se presentan en formas de bolas y medias bolas de zinc. La mercancía en estudio, son elaboradas con zinc metálico de alta pureza 99 995% SHG (special high grade), según diagrama de proceso, se tiene las siguientes etapas de producción. - **Zinc metálico - Fundición - Análisis químico - Colada - Moldeo/desmoldeo - Tamboreo - Inspección de calidad - Empaque** La empresa hace de conocimiento lo siguiente en el numeral del expediente 118-URD112-2018-102390-1 se indica que "El producto califica como ANODO DE ZINC y es utilizado en procesos de galvanoplastia, asimismo indica que cuando la forma es de

lingotes de Zinc, éstos se consumen parcialmente, lo que implica reemplazarse por otro. Esto genera mayor consumo de zinc, a diferencia de usar el producto en forma esférica, que se consume completamente y se mantiene dentro de la canastilla".

9.13. No cabe duda de que, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, **composición** o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. Asimismo, la clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en qué ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, así como las notas explicativas, para un mejor alcance de su interpretación. **9.14.** En este contexto, dado que la controversia se refiere a la correcta clasificación arancelaria de las "bolas de zinc", conviene traer a colación lo establecido en la normatividad aplicable al caso, en relación con la nota explicativa de la partida 79. Veamos: **Nota explicativa de la partida 79 - Zinc.** Esta partida en sus consideraciones generales comprende: "[...] a) en las partidas 79.01 y 79.02, las formas en bruto en las que se obtiene el metal, así como los desperdicios y desechos de zinc, d) en la partida 79.07, los tubos, accesorios y otros artículos de zinc no comprendidos en la Nota 1 de la Sección XV, ni en los Capítulos 82 u 83, ni de forma más específica, en otra parte de la Nomenclatura. **Los productos y manufacturas de este capítulo se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal. Estas operaciones, que no afectan a la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas, son generalmente descritas en las Consideraciones Generales del Capítulo 72.** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. [Énfasis agregados] **9.15.** Ahora bien, para la administración aduanera, el producto denominado comercialmente "bolas de zinc" se debe clasificar en la partida 79.01 del capítulo 79 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, cuya nota explicativa del Sistema Armonizado señala textualmente lo siguiente: **Nota explicativa de la partida 7901.** Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentados en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). **9.16.** Por su parte, la empresa administrada y el Tribunal Fiscal han concluido que, debido al proceso de manufactura que ha implicado la producción del bien, esto es, la fundición, colado, moldeado para obtener las esferas o semiesferas y empaclado, aunque ello no haya alterado el grado de pureza del zinc, correspondería que la clasificación se realice en la partida 7907, cuya nota explicativa precisa: **Nota explicativa de la partida 7907.** Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. **Se clasifican aquí, en especial:** [...] 9) **Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).** [Énfasis agregados] **Nota explicativa de la partida 7508. A.- ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. **Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habérsele añadido intencionalmente, por

ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar:** a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrolisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). **Partida arancelaria 7502**

75.02 NÍQUEL EN BRUTO

7502.10 – Níquel sin alea.

7502.20 – Aleaciones de níquel.

Nota explicativa de la partida 7502. El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. **En alguna de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo en níquel.** El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrolisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. No hay que confundirlos con los ánodos de niquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08. Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para niquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para niquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para niquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. En esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04). [Énfasis agregado] **9.17.** De las notas explicativas, se desprende que la partida 79.07 privilegia la condición del tipo de bien (zinc) en cuanto a su grado de pureza, mientras que la partida 75.08 privilegia el grado de manufactura empleado en el producto; sin embargo, aquella se constituye en una partida residual, cuando se señala que en dicha partida se incluyen "todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas procedentes de este Capítulo", de modo que no se descarta que en la partida 7901 exista cierto grado de manufactura, aunque sea en un nivel primario. **9.18.** Ahora bien, respecto a los productos y manufacturas contenidos en la mencionada partida, se constata que se someten frecuentemente a trabajos diversos para mejorar las propiedades y el aspecto del metal, trabajos que por lo general están descritos en las consideraciones generales del capítulo 72 de las notas explicativas, como son el torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etcétera, trabajos que no afectan la clasificación de los artículos en sus partidas respectivas. **9.19.** Asimismo, de acuerdo al Informe N° 183-2018-SUNAT-313300, se tiene que la empresa exportadora ha declarado que la mercancía califica como "ánodo de zinc y es utilizado en procesos de

galvanoplastia". Siendo ello así, se advierte que, en efecto, la partida 79.07 —conforme lo determina su nota explicativa— comprende a los ánodos empleados en galvanoplastia cuyas características se encuentran estipuladas en el apartado A de la nota explicativa de la partida 7508 —conforme a la remisión expresa—, en la cual se exige que dichos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, **deben** encontrarse provistos de ganchos para colgarlos o estar roscados o taladrados, etcétera. Por lo tanto, resulta insuficiente que el producto califique como un ánodo o tenga la forma esférica, sino que deben constituirse determinadas características, entre ellas la de contar con ganchos. **9.20.** Cabe indicar que, de acuerdo a la primera y sexta regla general para la interpretación de la Nandina, conforme hemos señalado en el considerando 9.10 de esta resolución, se debe privilegiar una interpretación literal del texto, de modo que resultaría arbitrario obviar las características expresamente estipuladas en las notas explicativas de la partida 79.07, ya que ello implicaría soslayar el carácter ordenador, armonizador y uniforme del sistema de clasificación arancelaria, con las implicancias económicas y administrativas que se deriven de una inadecuada identificación de la partida arancelaria de la mercancía. **9.21.** Además, se debe advertir que la propia nota explicativa de la partida 75.08 —a la que se remite expresamente la partida 79.07 y que, por ende, es de observancia obligatoria— excluye a "las bolas en bruto" —que se encuentran desprovistas de ganchos— aun cuando estas sean utilizadas mediante otros mecanismos para niquelado (como el uso de "cestas de titanio"), de modo que incluso si solo se trata del producto en forma esférica a ser usado mediante cestas para el mismo propósito de niquelado, su clasificación es derivada a "níquel en bruto" dentro de la partida 75.02. **9.22.** De lo expuesto, se desprende que el cambio de forma del bien no constituye un elemento relevante para determinar que el producto sea clasificado en una u otra partida, sino que lo relevante es verificar el grado de pureza, así como el grado de intervención en la manufactura empleada en el tipo de bien. Para estar dentro de la partida 79.07, se requiere necesariamente que la mercancía se encuentre provista de ciertas características. En el caso, es preciso que los ánodos cuenten con los ganchos, conforme lo establece expresamente el apartado A de la nota explicativa 75.08, que resulta de observancia inexcusable para calificar como ánodo empleado en galvanoplastia a que se refiere la partida 79.07, por la propia remisión expresa que se realiza en su nota explicativa. **9.23.** Por su parte, se tiene que la partida 79.01 comprende al zinc en bruto en distintos grados de pureza, haciendo referencia a distintas formas; sin embargo, de su nota explicativa se evidencia que lo característico de dicha partida es el grado de pureza del zinc y que este puede ser presentado en diversas formas (masas, lingotes, placas, entre otros) y usado en procesos que no impliquen una pérdida del grado de pureza exigible para su clasificación en alguna de las siguientes subpartidas:

Partida

79.01 ZINC EN BRUTO

- Zinc sin alear
- 7901.11.00.00 – Con un contenido de zinc superior o igual al 99,99% en peso
- 7901.12.00.00 – Con un contenido de zinc inferior al 99,99% en peso.
- 7901.20.00.00 – Aleaciones de zinc
- [...]

9.24. Siendo ello así, el hecho de que la partida tenga como título "zinc en bruto" no significa que excluya de facto cualquier grado de manufactura, como lo han entendido el Tribunal Fiscal y la empresa recurrente, al concluir que la mercancía no podría clasificarse en la partida 79.01 en tanto no se trataría de una materia prima sino que habría pasado por un proceso de manufactura, lo que presuntamente motivaría que deba clasificarse en la partida 7907, apoyándose en estudios técnicos para sostener que las mercancías pueden mantener su calidad de ánodo aun cuando no se encuentren provistas de ganchos, dado que existirían otras técnicas para su uso en galvanoplastia. **9.25.** Sin embargo, como hemos referido antes, la partida 79.07 exige dicha característica —la presencia de ganchos, o de roscados o taladrados para insertar los ganchos— que no puede ser soslayada, por lo que atendiendo al grado de pureza que presenta el producto exportado y no habiéndose observado un proceso de manufactura específico que pueda comprenderse en las demás partidas, corresponde su clasificación en la partida 7901.11.00.00. **9.26.** Por lo tanto, de acuerdo a los fundamentos expresados precedentemente, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las causales analizadas en este considerando, por lo cual devienen infundadas. **Décimo: Inaplicación del artículo 1 de la Ley que Regula el Procedimiento Contencioso**

Administrativo, respecto al principio de legalidad, al clasificar la mercancía objeto de debate en la partida 79.01, cuando la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 —causal f)—

28 10.1. La recurrente señala que la Sala Superior validó la clasificación que SUNAT realizó de sus productos, en función del nuevo criterio publicado con posterioridad a la declaración de estos, con la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, vulnerando el principio de legalidad, que debe regir la actuación administrativa. Sostiene que la administración tributaria emitió la Resolución N° 2131-1998, que resolvió clasificar el producto "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00, criterio que estuvo vigente hasta el diez de junio de dos mil dieciocho, cuando se publicó la Resolución de División N° 000313300/2018000262, que modificó dicho criterio y estableció que las mencionadas mercancías deberían estar clasificadas en la partida 7901.11.00.00; sin embargo, afirma la empresa, las declaraciones aduaneras de mercancías fueron numeradas antes de la modificación del mencionado criterio, por lo que no correspondería su aplicación en el presente caso. **10.2.** Previamente a iniciar el análisis casatorio, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Ley General de Aduanas.** Artículo 149. Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. **Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General. Título preliminar. Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo.** 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1 Principio de legalidad.- Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. **10.3.** En el caso concreto, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. de peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00, en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF. [Énfasis agregado] **10.4.** Se observa que la Resolución de Intendencia Nacional N° 002131-98, emitida el diez de octubre de mil novecientos noventa y ocho, clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. Asimismo, se verifica que el criterio de clasificación señalado en dicha resolución correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. No obstante, en línea con lo señalado en los considerandos precedentes de esta resolución, las mercancías materia de controversia deben ser clasificadas en la partida 7901.11.00.00, atendiendo a su grado de pureza. **10.5.** Por lo tanto, en el caso concreto, aun cuando la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-019602, del veintisiete de febrero de dos mil dieciocho, fue numerada antes de la modificación del criterio contenido en la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998, no correspondería su aplicación, dado que el criterio contenido en dicha resolución*

no se corresponde con los criterios de clasificación aplicables al caso, atendiendo a sus características físicas y a su grado de pureza. **10.6.** Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene **infundada**. **Décimo primero: Inaplicación del artículo 103 de la Constitución y del artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina —causal k)—** **11.1.** La recurrente refiere que la administración tributaria pretende la aplicación retroactiva de la Resolución 2272, a pesar de que los hechos ocurrieron más de tres años después de emitida, lo que ha sido inobservado por la Sala Superior. **11.2.** Previamente a iniciar el análisis casatorio de la infracción alegada, corresponde citar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: **Constitución Política del Perú. Artículo 103.- Leyes especiales, irretroactividad, derogación y abuso del derecho Pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de las diferencias de las personas. La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. La ley se deroga sólo por otra ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad. La Constitución no ampara el abuso del derecho. Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Artículo 3. Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior. 11.3.** Al respecto, si bien mediante Resolución 2272 la Secretaría General de la Comunidad Andina resolvió emitir un criterio vinculante respecto a la clasificación arancelaria para la mercancía denominada comercialmente “bolas de zinc de 50 mm”, determinando que debía ser clasificada en la subpartida 7901.11.00, dicha opinión vinculante entra en vigencia a partir de la fecha en que se publica en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*, el veinte de junio de dos mil veintidós, y no se puede aplicar de forma retroactiva. **11.4.** Sin embargo, del considerando 5.7 de la sentencia de vista, se advierte que la Sala Superior no realiza una interpretación retroactiva de la Resolución 2272. En efecto, el colegiado superior señala en el considerando antes señalado que la invocación de la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina es a título ilustrativo y que no constituye parte de la motivación que sustente la decisión adoptada con dicha sentencia, la cual se apoya en otros fundamentos jurídicos, desarrollados en los considerandos cuarto al quinto. **11.5.** Por todos los fundamentos antes expuestos, la infracción normativa denunciada deviene **infundada**. **DECISIÓN:** Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado por el artículo 398 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa **Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, mediante escrito del doce de julio de dos mil veintitrés (fojas mil trescientos noventa y cinco). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número diecisiete, del veintidós de junio de dos mil veintitrés (fojas mil trescientos setenta y tres), que, **revocando** la sentencia de primera instancia, declara **fundada** la demanda; y en los seguidos por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria** contra **Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal**, sobre acción contencioso administrativa. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como **ponente**, el señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón. S.S. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, PROAÑO CUEVA, GUTIÉRREZ REMÓN. EL VOTO DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE: VISTOS:** El Recurso de Casación interpuesto por la parte demandada, **Industrias Electroquímicas S.A.**, mediante escrito del doce de julio de dos mil veintitrés, contra la sentencia de vista contenida en la Resolución número diecisiete del veintidós de junio de dos mil veintitrés (fojas mil trescientos setenta y tres a mil trescientos ochenta y seis del Expediente Judicial Electrónico - EJE²⁹), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número seis,

del treinta y uno de enero de dos mil veintitrés (fojas mil setenta y cuatro a mil noventa y cuatro), que declaró infundada la demanda; **reformándola**, declararon **fundada** la demanda. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** Con escrito del veintiocho de febrero de dos mil veintidós, la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT** presentó demanda en contra **Industrias Electroquímicas S.A.** y el Tribunal Fiscal, formulando las siguientes pretensiones: **a) Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11225-A-2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-1923, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”. **b) Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare que las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentran clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00 y, por lo tanto, no resulta aplicable a Zinc Industrias Nacionales S.A. el beneficio de restitución de derechos arancelarios al ser una subpartida nacional excluida de dicho beneficio. La demanda se sustentó principalmente en lo siguiente: **a)** Sostiene que el Tribunal Fiscal ha sustentado su decisión remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08586-A-2019, que ha señalado que las bolas de zinc deben ser clasificadas en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y no en la subpartida nacional 7901.11.00.00, indicada por la Aduana, resolución administrativa cuestionada por la recurrente en la vía contencioso administrativa. El citado decreto supremo fue expedido considerando la Sexta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado; incluso, a la fecha de presentación de la demanda, se viene revisando la incorporación al ordenamiento comunitario y a nuestra norma nacional de la Séptima Recomendación de Enmiendas aprobada por la OMA en el año dos mil diecinueve, la cual debe entrar en vigor el uno de enero de dos mil veintidós. **b)** Si bien el Sistema Armonizado no acoge inmediatamente los cambios en la tecnología, la industria o el comercio de las mercancías, sino que los adopta paulatinamente; ello no es motivo para inaplicarlo a productos con características novedosas o que no encajan exactamente en los criterios preexistentes tomados en cuenta por la nomenclatura, pues estos también deben ser clasificados objetivamente, conforme a los criterios previstos en el mismo instrumento. **c)** Refiere que la norma legal vigente y aplicable al caso es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF y los instrumentos que lo interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación. **d)** Indica que, del análisis merceológico (características) de las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm”, de acuerdo a la documentación presentada por la demandante, se puede apreciar que la materia prima en lingotes de zinc electrolítico SHG de gran dimensión se funde para obtener lingotes de menores dimensiones, consistentes en esferas de 40 mm y 50 mm de diámetro, que no tienen un fin específico y que pueden ser utilizadas para diversos propósitos, entre otros, para aplicaciones como por ejemplo en la deposición electrolítica de zinc (galvanoplastia). **e)** Por lo tanto, el proceso al cual fue sometida la materia prima no cambia en nada su composición química, solo cambia su forma física; vale decir, de zinc electrolítico rectangular o trapezoidal cambió a bolas de zinc, por lo cual el producto sigue siendo zinc electrolítico (zinc en bruto) presentado como lingotes en forma de bola; el producto exportado, las “bolas de zinc 40 mm y 50 mm” sigue siendo zinc en bruto. **f)** Señala que el capítulo 79 del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, aplicable al caso, comprende al zinc y sus manufacturas; siguiendo el principio de progresividad, se encuentra desdoblado en seis partidas: “Partida 79.01: Cinc en bruto [...] Partida 79.07 Las demás manufacturas de cinc”. **g)** Asimismo, las notas explicativas señalan que la partida 79.01 comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Agrega que las referidas notas establecen de manera amplia que el zinc en bruto puede ser usado tanto para la galvanización — es decir, para recubrir de zinc otros elementos— como para preparar aleaciones con otros metales; o bien para otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. **h)** Según lo expresado en la documentación obrante en el procedimiento administrativo, la mercancía no ha sido sometida a procesos de laminado, estirado, forjado, entre otros procesos de deformación plástica; tampoco presenta

características que indiquen que se trata de ánodos para recubrimiento metálico, pues no está provista de ganchos para colgarla en el baño de recubrimiento metálico (zincado) o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos; consecuentemente, se clasifica en la partida 79.01 en aplicación de la primera regla general de interpretación de la nomenclatura. **i)** Señala que la partida 79.07 comprende a las demás manufacturas de zinc. Es lo que en la merceología arancelaria se conoce como una partida residual; ella hace referencia a la partida residual 75.08 (níquel), que indica que, para clasificarse en esta, la mercancía debe presentar las características propias de un ánodo para níquelado; es decir, estar provista de ganchos para colgarla en el baño de níquelado o estar roscada, taladrada, etc., para colocarle los ganchos. Por estas razones, las "bolas de zinc 40 mm y 50 mm" no pueden encontrarse comprendidas en la partida 79.07.00.00. **j)** Afirma que el Tribunal Fiscal hace una errada lectura y aplicación de las notas explicativas de la partida 75.08, pues el que no tengan ganchos las bolas de zinc determina que no estén clasificadas en la partida 79.07. Así también, se apoya en los informes emitidos por la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional de Ingeniería, así como en el video proporcionado por la empresa codemandada, pues solo los nombra sin expresar los fundamentos que de ellos rescata y que le producen convicción. **k)** Finalmente, con relación a la frase "proceso industrial de la magnitud", no precisa a qué "proceso" se refiere: si al presentado en el video o al presentado por la codemandada. Si se refiere al video, no se refiere al caso de autos. Si alude al proceso productivo de la empresa exportadora, la demandante habría demostrado que solo hay cambio en la forma de presentación de la materia prima, de lingotes a bolas. **La sentencia de primera instancia.** El Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió la resolución número seis del treinta y uno de enero de dos mil veintitrés que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. Son fundamentos de la decisión los siguientes: Los fundamentos de la sentencia son los siguientes: **a)** El juzgado determina que el producto es el resultado de un proceso de diez etapas (fusión, colada, moldeo, tamboreo, etc.) que transforma el zinc electrolítico en un producto final. Se argumenta que, aunque el proceso no implique un cambio químico drástico o una deformación plástica sofisticada (como el laminado o forjado), el uso de maquinaria y mano de obra especializada para cambiar la forma física a esferas constituye un proceso de manufactura. **b)** Según informes técnicos de la Universidad Nacional de Ingeniería y la Pontificia Universidad Católica del Perú, el zinc en bruto (partida 79.01) se utiliza generalmente para la galvanización por inmersión en caliente, mientras que las bolas de zinc son ánodos solubles diseñados específicamente para la galvanoplastia o recubrimiento electrolítico. Los análisis confirman que el producto cumple con los requisitos de alta pureza (superior al 99.99%) necesarios para funcionar como ánodo en procesos electroquímicos. **c)** El juzgado desestima el argumento de la SUNAT de que el producto debe tener ganchos o estar taladrado para ser considerado un ánodo. Se aclara que, en la industria de la galvanoplastia, las bolas de zinc se colocan en canastillas o porta-ánodos de titanio o acero inoxidable, lo que hace innecesario que cada bola individual tenga un gancho. El fallo señala que sería "físicamente imposible" que miles de bolas pequeñas en un baño electrolítico industrial estuvieran colgadas individualmente de ganchos; por tanto, la falta de estos no le quita su naturaleza de ánodo. **d)** Aplicando las Reglas Generales de Interpretación, el juez concluye que la partida 79.07 ("Las demás manufacturas de zinc") ofrece una descripción más específica para un ánodo de galvanoplastia que la partida genérica de zinc en bruto (79.01). Al ser un producto obtenido mediante un proceso secundario de transformación, no puede ser clasificado en la partida de formas primarias. **e)** El fallo otorga gran valor a los informes de la Universidad Nacional de Ingeniería (UNI) y la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP), que coinciden en que el producto es una manufactura y un ánodo. Se determina que la SUNAT no logró acreditar con medios probatorios idóneos que el producto fuera simplemente zinc en bruto, limitándose a cuestionar la interpretación de las notas explicativas. **Sentencia de Vista.** La Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emite la Resolución número diecisiete con fecha veintidós de junio de dos mil veintitrés, el cual resuelve, revocar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda, reformándola, declararon fundada la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados por la Industrias Electroquímicas S.A. en su recurso de apelación, concluyó lo siguiente: Los argumentos

de la resolución recurrida son los siguientes: **a)** La Sala Superior establece que el producto es zinc sin alea con una pureza del 99.99%. Se obtiene mediante un proceso de fusión y colada a partir de zinc electrolítico (materia prima con 99.995% de pureza). El proceso de fabricación (fundición, colado y tamboreo para corregir irregularidades) solo genera un cambio de forma física (de lingotes a esferas o semiesferas), pero no modifica la composición química ni la naturaleza de metal primario del zinc. Según las Notas Explicativas del Sistema Armonizado, el zinc "en bruto" abarca productos obtenidos por fundición y colada que se presentan en diversas formas, incluyendo específicamente las bolas. **b)** Para que un producto sea clasificado en la partida 79.07 como "ánodo para galvanoplastia", las Notas Explicativas (por remisión a la partida 75.08) exigen características técnicas específicas: deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de recubrimiento, o estar roscados o taladrados para colocar dichos ganchos. Dado que las mercancías analizadas son simplemente bolas o domos sin ganchos, roscas ni taladros, no cumplen con las condiciones legales para ser consideradas manufacturas. El fallo subraya que la presencia del gancho cumple una función básica y su ausencia no es un detalle menor. **c)** El tribunal destaca que su decisión es coherente con el criterio vinculante establecido por la Secretaría General de la CAN en la Resolución N° 2272. Dicha resolución determinó que las "Bolas de Zinc de 50 mm" deben clasificarse específicamente en la subpartida NANDINA 7901.11.00. **d)** Se desestiman los informes de la PUCP y la UNI presentados por la empresa codemandada porque describen el uso de los ánodos de zinc en general, pero no analizan el producto específico exportado ni realizan un análisis adecuado bajo las reglas de clasificación arancelaria. El tribunal señala que el informe de la UNI denota un desconocimiento de que las Notas Explicativas son elementos auxiliares de uso obligatorio para la interpretación del Arancel de Aduanas. **e)** El fallo concluye que el Tribunal Fiscal incurrió en causal de nulidad al realizar una interpretación errónea de las partidas y subpartidas, obviando la aplicación de las reglas y notas legales del Arancel. **Causales declaradas procedentes.** Mediante resolución casatoria de fecha veintitrés de enero de dos mil veinticuatro, este Colegiado Supremo declaró procedente el recurso de casación interpuesto por **Industrias Electroquímicas Sociedad Anónima**, respecto de las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú; b) Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal; c) inaplicación del artículo 55 de la Constitución, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS y del principio de seguridad jurídica; d) inaplicación del artículo 4, artículo 33 y artículo 35 del tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en torno al sentido interpretativo de normativa del sistema comunitario andino; e) inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución que regulan el derecho a la debida valoración de las pruebas; f) Inaplicación del artículo 1 de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo; respecto del principio de legalidad al clasificar la mercancía objeto de debate en la partida 7901 cuando en la resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907; g) Interpretación errónea de las Notas Explicativas de la Partida 7901. h) Aplicación indebida de las notas explicativas de las Partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina; i) Inaplicación del Principio de Progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el arancel de aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; j) Interpretación errónea de las Notas Explicativas del capítulo 72 del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina; k) Inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú y del artículo 3 del Tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. **II. CONSIDERANDOS: Finalidad del Recurso de Casación.** 1. En principio, debemos establecer que la Constitución prescribe que a la Corte Suprema le corresponde fallar en casación³⁰ y que el recurso extraordinario de casación tiene como finalidad la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia³¹. 2. En un Estado constitucional, esta finalidad debe traducirse en la realización de principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. En este sentido, debemos asumir que la Corte Suprema, como órgano de vértice, tiene la función de establecer y fijar la interpretación de las**

disposiciones normativas en base a buenas razones o, como refiere Taruffo (Taruffo, 2005) a la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales se funda la interpretación de las disposiciones normativas³².

III. ANÁLISIS DE LAS CAUSALES DECLARADAS PROCEDENTES. Análisis del recurso de casación presentado por Industrias Electroquímicas Sociedad Anónima. El análisis únicamente será complementario a lo resuelto en la sexta infracción normativa de naturaleza material, debido a que el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 30850-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha tres de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Industrias Electroquímicas Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. En ese sentido, el análisis complementario es el siguiente: **Sexta infracción normativa: Inaplicación del artículo 1 de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo; respecto del principio de legalidad al clasificar la mercancía objeto de debate en la partida 7901 cuando en la resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 3.** La disposición normativa señala lo siguiente: **Ley General de Aduanas. "Artículo 149.- Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercaderías que cuenten con una resolución de clasificación efectuada por la administración aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, por lo cual dichas modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales [...]. El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior."** **Ley del Procedimiento Administrativo General- Ley N° 27444. Artículo IV.- 1.1 Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.** 4. El argumento principal de la recurrente es que la Sala Superior, validó la inaplicación del principio de legalidad según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al validar la contravención al artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 y pretende que se aplique su nuevo criterio contenido en la Resolución de División N° 000313300/2018-000262 emitida con posterioridad al despacho de las mercancías. 5. En el presente caso, la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131-1998 del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, clasificó el producto denominado comercialmente como "bolas de zinc" en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC", se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. [...]* Se Resuelve:

ARTÍCULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente "BOLAS DE ZINC" en la Subpartida Nacional N°7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. (Énfasis agregado) 6. Como se observa del texto de la Resolución de Intendencia Nacional clasificó el producto "bolas de zinc" en la subpartida nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, ésta sigue reglas respecto a la forma de obtención y presentación; es decir, a cierto grado de manufactura o intervención. 7. En esa línea, la propia Resolución de Intendencia Nacional alude que dicha clasificación debe realizarse en aplicación de la 1ra y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF. 8. Al respecto y dada la dinamicidad en la que se apoyan las normas aduaneras, se tiene que el Decreto Supremo N° 119-97-EF sobre el que se fundamentó la RIN N° 2131-1998, se encuentra derogado, esto debido a que el Sistema Armonizado y el Arancel de Aduanas son actualizados periódicamente, por lo que en el presente caso, como advierte la Administración Aduanera, al ser la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-019602 del 27 de febrero de 2018; es aplicable la normativa vigente al momento de los hechos, esto es el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 y los instrumentos que la interpretan oficialmente, como son las notas explicativas del Arancel de Aduanas y el índice de criterios de clasificación, respecto al capítulo 79. 9. En efecto, mediante Decreto Supremo N° 239-2001-EF se aprobó el Arancel de Aduanas que entró en vigencia el 1 de enero de 1998; y en ese sentido, sucesivamente existieron cambios hasta el Decreto Supremo N° 342-2016-EF publicado el 16 de diciembre de 2016 el cual es aplicable al caso de autos debido a que la Declaración Aduanera de Mercancía N° 118-2018-40-019602 ha sido numerada el 27 de febrero de 2018. 10. En ese sentido, ya se desarrollaron las razones técnicas por los que corresponde que la mercancía sea numerada en la **partida 7901.11.00.00**, esto es, ser considerado como zinc en bruto atendiendo a su grado de pureza y a lo contenido a las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (esto es la necesidad de contar con ganchos para considerarse "ánodo para galvanoplastia"), distinto a las demás manufacturas de zinc que contiene la Partida 7907.00.90.00 y a la que alude el recurrente. 11. Por tanto, por los argumentos antes expuestos, corresponde declarar infundada esta causal. **DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, el que suscribe Juez Supremo Titular de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, convocado para dirimir la Sentencia de Casación N° 30850-2023, con el estudio correspondiente; y, por los mismos fundamentos me **ADHIERO** al **VOTO** del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, suscrito también por los Señores Jueces Supremos, Proaño Cueva y Gutiérrez Remón, de fecha tres de abril de dos mil veinticuatro, el mismo que resuelve declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Industrias Electroquímicas Sociedad Anónima. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la Resolución número diecisiete del veintidós de junio de dos mil veintitrés, emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que revoca la sentencia de primera instancia emitida mediante resolución número seis, del treinta y uno de enero de dos mil veintitrés, que declaró infundada la demanda; reformándola, declararon fundada la demanda. S. **BUSTAMANTE DEL CASTILLO. EL VOTO EN DISCORDIA DE LOS SEÑORES JUECES SUPREMOS PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR Y DIAZ VALLEJOS, es como TEMA: CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE LA MERCANCÍA: BOLAS DE ZINC SUMILLA:** Las mercancías denominadas "bolas de zinc", que tienen por finalidad actuar como ánodos de zinc para la galvanoplastia, no deben ser clasificadas en la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino en la partida 79.07, en la medida que han tenido un grado importante de intervención y que esto se encuentra acreditado mediante los informes técnicos respectivos. No es una condición necesaria que, para tal efecto, tengan ganchos a fin de que sean considerados ánodos, ya que la nota explicativa vinculada a la referida partida hace referencia a los taladros o roscados, los cuales no requieren de ganchos, y porque se pueden emplear otros instrumentos, como las canastillas de titanio, para los procesos industriales o químicos para los que son destinadas. **PALABRAS CLAVE:** clasificación arancelaria, bolas de zinc, galvanoplastia, subpartidas 7901 y 7907, notas explicativas **LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE**

SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTOS; La causa número treinta mil ochocientos cincuenta - dos mil veintitrés, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO:** Se trata del recurso de casación interpuesto por la demandada **Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, mediante escrito del doce de julio de dos mil veintitrés (folio 1395 al folio 1472 del expediente judicial electrónico - EJE³³), contra la Sentencia de Vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número diecisiete, del veintidós de junio de dos mil veintitrés (folios 1373), que **revoca** la sentencia apelada, del 31 de enero de 2023 (folios 1074), que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada** la demanda en todos sus extremos. En consecuencia, declara nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11225-A-2021 de fecha 20 de diciembre de 2021, que revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-1923. Se declara válida la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/ 2020-0001923. Se declara que las mercancías "Bolas de Zinc/ Medias Bolas de Zinc/ Zinc Domes" deben ser clasificadas en la Subpartida Nacional 7901.11.00.00. **Antecedentes: Pretensiones demandadas.** Del escrito del 25 de marzo de 2022 (folios 3 a 38), se advierte que la entidad demandante, **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, plantea como pretensión principal que se declare la nulidad de la **Resolución del Tribunal Fiscal N° 11225-A-2021** en cuanto revoca la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-1923, por haber inaplicado sin fundamento la norma legal (Arancel de Aduanas y notas explicativas) que regula la clasificación arancelaria del producto "Bolas de zinc / Medias Bolas de Zinc / Zinc Domes". Asimismo, como segunda pretensión accesoria, requiere que se declare que las "Bolas de zinc / Medias Bolas de Zinc / Zinc Domes", objeto de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, materia del presente proceso, se encuentren clasificadas en la subpartida nacional 7901.11.00.00. **Sentencia de primera instancia.** Emitida mediante resolución número seis, del 31 de enero de 2023 (folios 1074), se declaró **infundada** la demanda. La sentencia señaló en esencia lo siguiente: [...] 5.10 En el presente caso, se cumplen los requisitos establecidos en la Nota Explicativa de la Partida 79.07 pues el producto "Bolas de Zinc" es una manufactura producida a partir del zinc electrolítico, y es un ánodo empleado en galvanoplastia, y si bien, no cuenta con los ganchos para ser colgados, o roscados, o taladrados para colocarle los ganchos, ello no implica que no pueda clasificarse al producto en la Partida 79.07, toda vez, que por un lado, el Apartado A de la Partida 75.08 hace referencia a los ánodos de níquel y no de los ánodos de zinc empleados para galvanoplastia, por otro lado, **en el proceso de galvanoplastia los ánodos de zinc no necesariamente deben poseer unos ganchos**, tal como señala el Informe Técnico de la Facultad de Ingeniería Geológica, Minera y Metalúrgica de la Universidad de Ingeniería por lo siguiente: "Los fundamentos en los que se basan tanto el cincado como el níquelado electrolítico son los mismos, pero por ser diferentes metales las tecnologías específicas difieren. Sin embargo, el uso de las canastas anódicas también se emplea en el níquelado con bolas de níquel. En tal caso al igual que el cinc las bolas de níquel no requieren de ganchos.", en ese sentido, los ánodos de zinc sin los ganchos cumplen su finalidad, así también debe tenerse en cuenta que pueden ser introducidos en unas canastillas o porta-ánodos que son accesorios elaborados de titanio, y no por ello dejan de ser ánodos de zinc, tal como se señala en el Informe Técnico del Instituto de Corrosión y Protección de la PUCP el cual respecto a los accesorios de los ánodos en forma de bola o cuadradillo indica lo siguiente, "Ánodos de bola o cuadradillo (...) Este tipo de ánodo se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio (...) Con el objeto de establecer contacto eléctrico entre los ánodos y las barras anódica se utilizan ganchos o porta-ánodos de material conductor, los cuales sujetan a aquellos y penden de estas. Para establecer contacto entre la parte superior del gancho o porta-ánodos con la barra catódica se han diseñado distintas formas de estos componentes o accesorios para la electrodeposición metálica. El material de estos accesorios auxiliares (como los ganchos o porta-ánodos) suele ser titanio. En algunos casos se utilizan como porta-ánodos cestillos o jaulas de titanio o de acero inoxidable, en cuyo interior se introducen los ánodos de bola o "cuadradillos", como es el caso de ánodos en forma de bolas de zinc o de ánodos en forma de cuadradillos de níquel." 5.11 Por último, en las Reglas

Generales para la Interpretación de la Nomenclatura se señala en el inciso a) de la tercera regla que cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla dos, b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Teniendo en cuenta ello, para el producto denominado "Bolas de zinc /Medias bolas de zinc/ zinc Domes" que es un ánodo empleado para la galvanoplastia la Partida 79.07 es la partida con la descripción más específica por lo que tiene prioridad sobre otras partidas, no pudiendo descalificarse su inclusión en dicha partida únicamente por no contar con un gancho. Dicha clasificación se ve reforzada con el informe Técnico de la Facultad de Ingeniería Química de la Universidad de Ingeniería sobre las diferencias entre el zinc en bruto y el ánodo de zinc para galvanoplastia al precisar que el zinc en bruto se obtiene de un proceso primario y que tiene diferente grado de pureza, mientras los ánodos de zinc para galvanoplastia se obtiene de un proceso secundario de transformación o manufactura que requiere alta pureza superior a 99.99 de zinc además de señalar lo siguiente: "(...) **los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08), en esta nota explicativa hay una continuidad de errores de concepto y de interpretación del mismo texto enunciado, pues en esta nota aclaratoria se habla de las diferentes formas del ánodo de níquel, como estrella, anillos, perfiles especiales, placas, semiesferas o bolas, ya el hecho de aceptar las diferentes formas que puede tener el ánodo, en este caso de níquel, es físicamente imposible contar con esas formas y pensar que pueden estar colgadas con un gancho en forma individual, es físicamente imposible porque ninguna poza o baño electrolítico tendría las condiciones para ello, sólo los baños podrían aceptar tener ganchos en los ánodos, si el ánodo fuera de forma plana (tipo plancha), inclusive esta nota explicativa sería un error para los ánodos de níquel. Por lo tanto, en relación a la partida 79.07 de las demás manufacturas de zinc es un error considerar como requisito para calificarlas como ánodos de zinc para galvanoplastia que deban tener ganchos.**" 5.12 En consecuencia, el producto denominado "Bolas de zinc /Medias bolas de zinc/ zinc Domes" corresponde ser clasificado en la Partida 7907.00 Las demás manufacturas de zinc, y teniendo en cuenta que dicho producto no son canelones, caballetes para tejados, claraboyas u otras manufacturas para construcción, ni tubos y accesorios de tubería, entonces, corresponde clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 "Las demás" del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, por tanto, la clasificación realizado por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 8789-A-2021 se encuentra arreglado a ley. [Énfasis agregado] **Sentencia de vista.** Contenida en la resolución número diecisiete, del 22 de junio de 2023 (folios 1373), **revoca** la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda; y, **reformándola, declara fundada** la demanda en todos sus extremos. El colegiado superior argumentó básicamente lo siguiente: "5.4 (...) En este sentido, la Partida 79.01 comprende al **zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza**, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla, obtenidas por simple fusión y colada, sin que haya recibido posteriormente trabajos superiores a simples procesos como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, granallado, pulido, entre otros, que afecten la clasificación de la partida del mencionado producto, y así, poder ser usadas para la galvanización como ánodos, para preparar aleaciones con otros metales o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores como son el laminado, estirado, extrusión, refundición, etc. 5.5 A diferencia de la Partida 79.07, que siendo una partida residual, al comprender "**Las demás manufacturas de cinc**", contiene manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en las demás partidas del capítulo 79, tales como el zinc en bruto (Partida 79.01), además, que dichos productos comprendidos en tal partida, tienen trabajos adicionales que las orientan a un uso particular, conforme se advierte del numeral 9 de la Nota Explicativa de la Partida 79.07, que indica que para el caso de los **ánodos empleados en galvanoplastia** se debe remitir al apartado A de la Nota Explicativa de la Partida 75.08, que está referida a "**Ánodos para níquelar, incluso los obtenidos por electrolisis**", donde estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia, como son: "**Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En**

formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. **Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarlos los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habérsele añadido intencionadamente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el niquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). (...)” (resaltado agregado). Estando a ello, se aprecia que en dicha partida se comprenden los ánodos de níquel que se emplean en el niquelado por vía electrolítica, y que se obtienen por colada, laminado, estirado, extrusión, entre otros, siendo que para ser considerado como ánodos de clase 2, dentro de los cuales están las que tienen forma de placas, tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas**, éstas deben estar provistos de ganchos u otros elementos para ser colgados en el baño de niquelado. **5.6** En tal efecto, si las mercancías exportadas y declaradas en la serie 2 como “Bolas de Zinc/ Medias Bolas de Zinc/ Zinc Domes” -de acuerdo con la ficha técnica del producto con un diámetro de 50mm o 40mm- han sido obtenidas por fusión de lingotes de zinc electrolítico – zinc en bruto al 99.995% y coladas en moldes, luego de trabajos destinados a corregir las irregularidades formadas en la fusión y colada, y siendo que ello no modificó el producto básico, **sólo se dio el cambio de forma de lingotes de zinc a bolas (o medias bolas) de zinc**, manteniendo un peso de zinc en bruto de 99.995%; en aplicación de la Primera Regla de Interpretación del Arancel, dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la Partida 79.01, cuyo texto expresa que contiene al cinc en bruto, abarcando a las bolas de cinc obtenidas por fusión y colada, aun cuando se haya eliminado irregularidades superficiales formadas al momento de la colada. Cabe precisar que **la mercancía cuestionada no podría estar comprendida dentro de la Partida 79.07**, como refiere el Tribunal Fiscal y la empresa codemandada, puesto que la mercancía en mención, para ser considerada dentro de dicha partida, debería presentar las características propias de un **ánodo empleado en galvanoplastia**, como el **estar provisto de ganchos para ser colgados en el baño de recubrimiento metálico o bien estar roscado, taladrado, etc.**, como señala el apartado A de la Nota Explicativa de la Partida 75.08, lo cual **no se cumple** en la mercancía de autos, ya que según el proceso de producción de la misma, si bien ésta ha sido sometida a los proceso de fusión - fundición, escoriado, colado, tamboreo y embalaje, no obstante, no ha presentado trabajos mayores a un cambio de forma (bola o media bola), no teniendo algún gancho para que pueda ser usado como ánodo para galvanoplastia, por lo que la misma no podría estar comprendida dentro de la partida 79.07. **5.7** En consecuencia, habiéndose fijado la Partida Nacional de las mercancías “Bolas de Zinc/ Medias Bolas de Zinc/ Zinc Domes”, ahora corresponde determinar dentro de que Subpartida se encuentra comprendida esta última, para lo cual resulta necesario la aplicación de la Sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura que señala **“la clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas”** (...) dicha Partida comprende 3 subpartidas nacionales, la de primera apertura: **“Con un contenido de cinc superior o igual al 99.99 % en peso”**, la de segunda apertura: **“Con un contenido de cinc inferior al 99.99 % en peso”**, y la tercera apertura: **“Aleaciones de cinc”**. De lo cual se desprende, que el proceso de producción de la mercancía, en donde la materia prima consiste en lingotes de zinc electrolítico – zinc en bruto con un 99.995% de peso, que, a través del proceso de fusión y colado, adquirió la forma de bolas de zinc en bruto, determina que la misma se encuentra comprendida dentro de la Subpartida 7901.11.00.00: **“Con un contenido de cinc superior o igual al**

99.99 % en peso”. A mayor abundamiento, y sin perjuicio de los argumentos expuestos al analizar la materia controvertida en los fundamentos que anteceden, se advierte la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución N° 2272, que ha sido publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena Año XXXIX – Número 4491 de fecha 20 de junio de 2022 (cuya copia ha sido adjuntada por la demandante en esta instancia), en donde se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la Nomenclatura Común – NANDINA del producto denominado “Bolas de Zinc de 50 mm”, que: **“Los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: “BOLAS DE CINCO DE 50 mm”, en la subpartida 7901.11.00 “- Con un contenido de cinc superior o igual al 99.99 % en peso”, en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nomenclatura Común - NANDINA.”** Criterio que corrobora lo que se ha desarrollado en la presente sentencia con relación con la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de análisis en el presente caso, cuya invocación de la mencionada Resolución N° 2272 es únicamente a título ilustrativo, no constituyendo en modo alguno parte de la motivación que sustenta la presente decisión, por lo que corresponde estimar los citados agravios de la apelante. **5.8** En relación al agravio ii) de la apelante, respecto de los Informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú³⁴, y de la Universidad Nacional de Ingeniería³⁵, presentados por la empresa codemandada, del contenido del primer informe se advierte que si bien se describen las manufacturas de zinc en general y el uso de ellas, **no analizan los productos exportados (bolas o medias bolas de zinc)**, puesto que se refieren a los ánodos de zinc, ni **se desprende un análisis respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías**; asimismo, en relación al informe de la UNI, se aprecia que hace mención a los ánodos de zinc y no a la mercancía de autos (bolas de zinc), además, que **denota desconocimiento en relación a que las notas explicativas** son elementos auxiliares para la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida del Arancel de Aduanas, al no entender y señalar un error en el Apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08. Por lo que ninguno de estos informes proporciona criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para definir la presente controversia. [Énfasis agregado] **Fundamentos del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del diecinueve de enero de dos mil veinticuatro (folios 252 a 265 del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró **procedente** el recurso de casación interpuesto por **Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a)** Inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú que regulan el derecho a la debida motivación; **b)** Inaplicación del artículo VII del título preliminar y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil que regulan el principio de congruencia procesal; **c)** Inaplicación del artículo 55 de la Constitución, del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS y del principio de seguridad jurídica; **d)** Inaplicación del artículo 4, artículo 33 y artículo 35 del Tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en torno al sentido interpretativo de normativa del sistema comunitario andino; **e)** Inaplicación del artículo 197 del Código Procesal Civil y los numerales 3 y 14 del artículo 139 de la Constitución que regulan el derecho a la debida valoración de las pruebas; **f)** Inaplicación del artículo 1 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo, respecto del principio de legalidad al clasificar la mercancía objeto de debate en la partida 7901 cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907; **g)** Interpretación errónea de las Notas Explicativas de la partida 7901; **h)** Aplicación indebida de las Notas Explicativas de las partidas de la Sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina; **i)** Inaplicación del principio de progresividad en que se basa la sistematización de la Nomenclatura en el Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF; **j)** Interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72; y **k)** Inaplicación del artículo 103 de la Constitución y del artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. **CONSIDERANDO: PRIMERO: El recurso de casación. 1.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola

existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”³⁶, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³⁷, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Análisis de las causales casatorias plateadas. SEGUNDO:** En el caso de autos, atendiendo a que el recurso ha sido declarado procedente por vicios procesales y causales de naturaleza sustantiva, corresponde efectuar en primer término el análisis de las causales procesales, toda vez que, de resultar fundadas, dada su incidencia en la tramitación del proceso y su efecto nulificante, carecerá de sentido emitir pronunciamiento respecto a las causales de naturaleza sustantiva admitidas; en atención a ello, se procederá a verificar si se produjo la afectación del derecho al debido proceso, del derecho a probar y de la debida motivación de resoluciones judiciales. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza procesal. TERCERO: Infracción normativa de los numerales 3, 5 y 14 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y de los artículos VII del título preliminar, 50 (numeral 6) y 197 del Código Procesal Civil. 3.1.** Comencemos por citar los dispositivos constitucionales cuya infracción se alega: **Constitución Política del Estado. Artículo 139.- PRINCIPIOS DE LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA.** Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de lo establecido, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales. [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. [...] 14. El principio de no ser privado del derecho de defensa en ningún estado del proceso. Toda persona será informada inmediatamente y por escrito de la causa o las razones de su detención. Tiene derecho a comunicarse personalmente con un defensor de su elección y a ser asesorada por éste desde que es citada o detenida por cualquier autoridad. **3.2.** Es pertinente señalar que, el derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva constituyen principios consagrados en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, y que, entre otros, comprenden el deber de los jueces de observar los derechos procesales de las partes y el derecho de los justiciables a obtener una resolución fundada en derecho ante su pedido de tutela en cualquier etapa del proceso. **3.3.** Uno de los componentes del derecho al debido proceso se encuentra constituido por el denominado **derecho a la prueba**, que constituye un derecho eminentemente complejo, compuesto por el derecho de las partes a ofrecer los medios probatorios que consideren necesarios, a que estos sean admitidos, adecuadamente actuados, que se asegure la producción o conservación de la prueba a partir de la actuación anticipada de los medios probatorios y que estos sean

valorados de manera adecuada y con la motivación debida, con el fin de darles el mérito probatorio que tengan en la sentencia. **3.4.** Además, por ser un derecho que se materializa dentro de un proceso, está delimitado por una serie de principios que determinan su contenido, entre los cuales pueden mencionarse los principios de pertinencia, idoneidad, utilidad, preclusión, licitud, contradicción, debida valoración, entre otros, previstos en el artículo 188 y siguientes del Código Procesal Civil. **3.5.** Interesa para los presentes efectos referirnos al principio de la debida valoración de los medios probatorios actuados, pues si el derecho a probar, como lo establece el artículo 188 del Código Procesal Civil, tiene por finalidad producir en la mente del juzgador el convencimiento sobre la existencia o inexistencia de los hechos afirmados por las partes, se convertiría en una garantía únicamente declarativa o ilusoria si aquel no apreciara adecuadamente y razonablemente el material probatorio, lo que daría lugar a una sentencia irregular o arbitraria. **3.6.** En efecto, las pruebas que sustentan la pretensión y la oposición de las partes tienen su correlato en el deber del juez de valorar de manera conjunta el causal probatorio aportado, de acuerdo a lo preceptuado por el artículo 197 del código adjetivo, que prescribe: **Código Procesal Civil. Valoración de la prueba. Artículo 197.- Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.** Esta actividad, inherente a los aspectos de prueba - valoración - motivación, no debe expresarse en la forma de meros agregados mecánicos, sino en el juicio racional empleado por el juzgador para establecer la conexión entre los medios de prueba presentados por las partes y la verdad o falsedad de los enunciados sobre los hechos en litigio. **3.7.** La falta de percepción o la omisión de valorar la prueba para el esclarecimiento de los hechos puede generar errores en la logicidad, que repercuten en la garantía del debido proceso. Constituye, además, un atentado contra el principio de igualdad de las partes, por vulnerar el derecho subjetivo de probar, pues una deliberación afectada de este modo resulta ser claramente parcial, al apartar del proceso el material probatorio de una de las partes intervinientes, lo cual ocasiona perjuicio. Así, se incurre en arbitrariedad, por expedir una sentencia irregular, con errores *in cogitando*. **3.8.** Asimismo, el debido proceso comprende el derecho a obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, ello en concordancia con lo preceptuado por los incisos 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. **3.9.** Por lo tanto, con relación al deber de motivación, tenemos que el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, señala que: Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan [...]. **3.10.** Además, el artículo VII del título preliminar y el inciso 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, cuya infracción también ha sido invocada por la recurrente, disponen lo siguiente: Código Procesal Civil. Artículo VII.- El Juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no puede ir más allá del petitorio ni fundar su decisión en hechos diversos de los que han sido alegados por las partes. Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso: [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. **3.11.** Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso Apitz Barbera y otros (“Corte Primera de lo Contencioso Administrativo”) vs. Venezuela, se ha pronunciado de la siguiente manera: 77. La Corte ha señalado que la motivación “es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión”. El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática. **3.12.** En el mismo sentido, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N° 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 37-2012-PA/TC, fundamento 35, en el sentido de que: *La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente,*

expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y, por tanto, deseable social y moralmente. **3.13.** La motivación de lo que se decide es interna y externa. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto³⁸, con implicancia en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera³⁹. En esa perspectiva, la justificación externa requiere i) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; ii) que toda motivación sea completa, debiendo motivarse todas las opciones; y iii) que toda motivación sea suficiente, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión⁴⁰. **3.14.** En el marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, que, en estricto, son: i) la motivación omitida, ii) la motivación insuficiente y iii) la motivación contradictoria. La primera hace referencia a la omisión formal de la motivación, esto es, cuando no hay rastro de la motivación misma. La segunda se presentará cuando exista motivación parcial que vulnera el requisito de completitud; comprende la motivación implícita, que se da cuando no se enuncian las razones de la decisión y esta se hace inferir de otra decisión del juez, y la motivación por relación, cuando no se elabora una justificación independiente sino se remite a razones contenidas en otra sentencia; asimismo, la motivación insuficiente se presentará principalmente cuando no se expresa la justificación de las premisas, que por tanto no son aceptadas por las partes, no se indican los criterios de inferencia, no se explican los criterios de valoración o no se explica por qué se prefiere una alternativa y no la otra. Finalmente, estaremos ante una motivación contradictoria cuando existe incongruencia entre la motivación y el fallo o cuando la motivación misma es contradictoria. **3.15.** El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC señala que, el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha vulnerado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada. **3.16.** De esta manera, al juez supremo no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **Análisis del caso concreto respecto a la causal procesal. 3.17.** En el caso concreto, respecto a la causal contenida en el literal a), la recurrente sostiene básicamente que la sentencia de vista contiene una motivación insuficiente en tanto no habría explicado cómo define la expresión “en bruto”. Además, no se pronuncia respecto a que, de acuerdo a la nota explicativa 7901 del Sistema Armonizado, el zinc en bruto es empleado para “la galvanización”. Sin embargo, los productos son empleados en procesos de electrogalvanoplastia; por ello, no podían ser clasificados en las partidas que señaló SUNAT. Agrega que se incurrió en falta de motivación interna del razonamiento y, además, no se tuvo en consideración que el criterio expuesto en la Resolución 2272 no es retroactivo. **3.18.** Con relación a esta argumentación, conviene precisar que es posible identificar un hilo argumentativo seguido por la Sala Superior para estimar la demanda, el cual puede resumirse en los siguientes términos: **Primero**, la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-019602, numerada el 27 de febrero de 2018, fue seleccionada a canal rojo, la empresa recurrente solicitó la exportación de 48, 005 kilogramos netos de “Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Zinc Domes”, mercancía que arancelariamente clasificó en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas. El reconocimiento físico de dicha mercancía dio lugar a tres boletines químicos, que señalan que la mercancía exportada se trata de bolas y medias bolas de metal común, fundida y vaceada con una composición de zinc de 99.99%, de uso industrial, por lo que la Administración Aduanera asignó la subpartida Nacional 7901.11.00.00 del citado Arancel de Aduanas. **Segundo**, para la clasificación arancelaria de la mercancía que consiste en “bolas de zinc”, corresponde la aplicación de la primera regla general contenida en el Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, según la cual la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo; en la sección XV, capítulo 79, partida 7901, se encuentra el zinc en bruto, y en la partida 79.07 se encuentran las demás manufacturas de zinc. **Tercero**, la expresión “en bruto” está recogida en todas las partidas de

los metales comunes de la sección XV y —conforme a los alcances que brindan las notas explicativas del Sistema Armonizado en diversos capítulos de esta sección— pueden presentarse como masas, lingotes, panes, cubos, cilindros, tochos, planchones, placas, plaquitas, palancón, palanquillas, galápagos, briquetas, arandelas, bolas, varillas y formas similares, siendo estos productos obtenidos generalmente por fundición y colada. **Cuarto**, la partida 79.01 comprende al zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares, o en granalla, obtenidos por simple fusión y colada, sin que hayan recibido posteriormente trabajos superiores a simples procesos como torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, granallado, pulido, entre otros, que afecten la clasificación de la partida del mencionado producto, y así poder ser usados para la galvanización como ánodos, para preparar aleaciones con otros metales o bien para ser destinados a otros procesos de transformación mayores, como son el laminado, estrado, extrusión, refundición, etcétera. **Quinto**, la Partida 79.07 es una partida residual, que comprende “las demás manufacturas de cinc”; contiene manufacturas de zinc no expresadas ni comprendidas en las demás partidas del capítulo 79, tales como el zinc en bruto (partida 79.01); dichos productos comprendidos en tal partida tienen trabajos adicionales que los orientan a un uso particular, conforme se advierte del numeral 9 de la nota explicativa de la partida 79.07, que indica que para el caso de los ánodos empleados en galvanoplastia, es preciso remitirse al apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08, que está referida a “ánodos para niquelar, incluso los obtenidos por electrolisis”; estos productos deben presentar ciertas características especiales para ser considerados ánodos de galvanoplastia, como estar provistos de ganchos o roscados, taladrados, etcétera. **Sexto**, en tal sentido, al no haberse modificado el producto básico, sino solo haber cambiado la forma de lingotes de zinc a bolas de zinc, manteniendo una concentración de zinc en bruto de 99.995%, en aplicación de la primera regla de interpretación del Arancel de Aduanas, para la sala superior dicha mercancía se encuentra comprendida dentro de la partida 79.01. **Sétimo**, la invocación de la Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina es a título ilustrativo; no constituye parte de la motivación que sustenta la decisión adoptada en la sentencia de vista. **3.19.** En ese sentido, se desprende que, independientemente del mérito o corrección que pueda atribuirse a las consideraciones expresadas por la Sala Superior, lo cierto es que la decisión contenida en la sentencia de vista objeto de análisis está fundada en una argumentación que ha sido construida válidamente por el colegiado superior sobre la base de premisas que, no solo se encuentran expuestas y sustentadas en atención a los hechos acreditados en los autos (premisas fácticas) y el derecho aplicable a la controversia (premisas jurídicas), sino que, además, evidencian una secuencia lógica capaz de arribar a la decisión adoptada. **3.20.** Por tanto, se observa que la Sala de mérito sí explica por qué define la expresión en bruto remitiéndose a las notas explicativas, y no se aprecia una falta de motivación interna del razonamiento. Además, no es correcto lo alegado por la recurrente respecto a la aplicación de la Resolución 2272 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, toda vez que la Sala Superior aclaró que su invocación es solamente ilustrativa. Entonces, se advierte que las razones expresadas como fundamento de la sentencia de vista objeto de impugnación han cumplido con el estándar de motivación exigido por las disposiciones legales invocadas, y además la sola discrepancia que mantiene la parte recurrente con lo discernido en la recurrida no puede generar la nulidad de esta última por afectación del debido proceso y la debida motivación. Consecuentemente, la causal contenida en el literal a) deviene **infundada. 3.21.** Por otro lado, en cuanto a las causales descritas en los literales b), d) y e), la recurrente alega que la instancia de mérito omitió considerar argumentos de suma relevancia para resolver la controversia como son la interpretación prejudicial en virtud del artículo 33 del tratado de creación del tribunal de justicia de la Comunidad Andina de Naciones (CAN). Agrega que la Sala Superior se encontraba obligada a solicitar la interpretación prejudicial al ser la última instancia ordinaria. De otro lado sostiene que la Sala Superior se encontraba en la obligación de realizar la valoración a los medios probatorios presentados, es decir a los informes emitidos por parte de la Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP y la Universidad Nacional de Ingeniería - UNI; mas no descartarlos de toda valoración. **3.22.** Con respecto a estas alegaciones del literal b) y d), los artículos 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, concordado con el artículo 123 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina - Decisión 500, se

extrae que es deber del juez nacional que emita una sentencia en única o última instancia (no susceptible de impugnación), solicitar la correspondiente interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina cuando fuera a aplicarse o se controvierta alguna norma que conforme el ordenamiento comunitario. En tal contexto, se advierte del auto calificadorio del recurso extraordinario, que esta Sala Suprema dispuso prescindir de la interpretación prejudicial al considerar que, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha interpretado en otras ocasiones las normas invocadas en la presente causa judicial, como así se desprende del texto de las interpretaciones prejudiciales N°s 02-IP-2023 y 201-IP-2023, referidas al mismo tema de controversia; en ese orden de ideas, las causales descritas en los literales **b)** y **d)** analizadas en este extremo también devienen en **infundadas**. **3.23.** En lo que respecta a la causal descrita en el **literal e)**, debe precisarse que esta Corte Suprema tiene expuestas en sus decisiones una larga doctrina referida a la naturaleza del derecho a la prueba como uno de carácter complejo, compuesto por el derecho de las partes a ofrecer los medios probatorios que consideren necesarios, a que estos sean admitidos, adecuadamente actuados, a que se asegure la producción o conservación de la prueba a partir de la actuación anticipada de los medios probatorios y a que estos sean valorados de manera adecuada y con la motivación debida, con el fin de darle el mérito probatorio que corresponda en la sentencia; y sobre la posibilidad de cautelar la correcta aplicación de este derecho en el proceso. No obstante, ello nunca ha implicado que este colegiado pueda o pretenda sustituir la competencia que corresponde únicamente a las instancias de mérito para valorar el causal probatorio existente en los autos y desprender a partir de ello las premisas fácticas sobre las cuales se construirá la decisión del caso. **3.24.** En esta ocasión, al dar lectura a los argumentos expresados por la recurrente, se observa que no hacen referencia a algún tipo de infracción cometida por la Sala Superior con relación a las reglas que rigen la valoración de los medios probatorios, sino que en el fondo se dirigen a cuestionar el resultado de esta valoración, afirmando que el colegiado superior a desconocido el mérito probatorio de los informes de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Universidad Nacional de Ingeniería, sustentándose en un aspecto que no fue cuestionado por las partes y en una afirmación falsa. Es decir, en realidad la recurrente no demuestra la existencia de vicios en la labor de valoración probatoria, sino que, por el contrario, se opone al razonamiento adoptado por la Sala Superior en función de los resultados de dicha valoración, por considerar este criterio desacertado o impropio. **3.25.** Empero, como ya se ha explicado, la posibilidad de denunciar válidamente, como sustento del recurso de casación, infracciones al derecho a la prueba exige que estas denuncias se encuentren referidas con precisión a la vulneración de los principios y reglas que rigen la actividad probatoria, y no que sean empleadas como medio para oponerse al sentido de las conclusiones fácticas determinadas como resultado de esta actividad, por considerarlas inapropiadas, inexactas o, por cualquier razón, debatibles. Por tanto, se advierte del acápite 5.8 de la sentencia de vista que el colegiado superior sí ha valorado los referidos informes, aunque ha determinado que aquellos no le causan convicción, dado que no proporcionarían criterios debidamente sustentados que puedan servir de asidero para dilucidar la controversia, pues no se verifica un análisis respecto a la clasificación arancelaria a que se contrae el caso concreto. **3.26.** Aunado a ello, cabe resaltar que la operación de determinación de los hechos debatidos en el proceso resulta claramente ajena a los fines previstos en la norma procesal para el recurso de casación y, por tanto, se mantiene fuera de las competencias de esta Sala Suprema; razón por la cual es evidente que lo alegado por la recurrente no se dirige a demostrar una infracción en la correcta aplicación del derecho objetivo, sino a buscar una revaloración de los asuntos de hechos involucrados en el conflicto. Por lo tanto, si luego del análisis probatorio la instancia de mérito ha considerado que los informes en cuestión no le causan convicción, ello es parte de su ejercicio valorativo, no siendo posible una nueva valoración de tal situación fáctica, por la sola disconformidad que mantiene la parte impugnante con lo discernido en la recurrida. En tal sentido, las causales contenidas en los literales **b)**, **d)** y **e)** también deben ser declaradas **infundadas**. **Análisis de las causales casatorias de naturaleza sustantiva. CUARTO: Infracción normativa por inaplicación del artículo 55 de la Constitución Política del Perú y del artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del principio de seguridad jurídica, y del artículo 103 de la Constitución y de los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA) 4.1.** A efectos de dar respuesta a las causales antes

descritas, tenemos que los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA) señalan lo siguiente: **Artículo 3.- Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior. Cuando su texto así lo disponga, las Decisiones requerirán de incorporación al derecho interno, mediante acto expreso en el cual se indicará la fecha de su entrada en vigor en cada País Miembro.** **Artículo 4.- Los Países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación.** [Énfasis agregado] **4.2.** En mérito a las mencionadas normas de derecho comunitario andino, se establece el principio de preeminencia del derecho comunitario andino, lo que obliga a los países miembros a adoptar las medidas que aseguren el cumplimiento del referido ordenamiento jurídico frente a otras normas que sean contrarias a este. Vale decir, las normas comunitarias tienen preponderancia frente a otras normas que se le opongan. Asimismo, se resalta que tanto las decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General deben ser aplicables recién a partir de la fecha de su publicación en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena*. **4.3.** Por su parte, los artículos 55 y 103 de la Constitución Política del Perú disponen lo siguiente: **Artículo 55.- Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional.** **Artículo 103.- Pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de las diferencias de las personas. La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. La ley se deroga sólo por otra ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad. La Constitución no ampara el abuso del derecho.** **4.4.** El numeral 9.3.1 del precedente vinculante contenido en la Sentencia de Casación N° 11947-2022 es acorde a los precitados artículos, en tanto señala que, por el principio de aplicación inmediata de la norma, la ley se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes desde su entrada en vigor, por lo que no tiene fuerza ni efectos retroactivos (salvo en materia penal) y, por ende, entra en vigor y es obligatoria desde el día siguiente de su publicación, salvo que se postergue su vigencia en todo o en parte por la misma ley, conforme a lo previsto en los artículos 103 y 109 de la Constitución Política del Perú. **4.5.** A su vez, el artículo 1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial señala lo siguiente: **Artículo 1.- La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. No existe ni puede instituirse jurisdicción alguna independiente del Poder Judicial, con excepción de la arbitral y la militar.** **4.6.** Por su parte, el principio de seguridad jurídica ha sido definido por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 01601-2012-PA/TC (fundamentos 24 y 25) en los siguientes términos: **El principio de la seguridad jurídica, ha dicho este Colegiado, es un principio que puede derivarse de diversas disposiciones constitucionales (tales como el artículo 2°, inciso 24, párrafos a y d; artículo 139° inciso 3 de la Constitución), siendo definida como la garantía que informa a todo el ordenamiento jurídico y consolida la interdicción de la arbitrariedad, pues permite afirmar la predecibilidad de las conductas (en especial, las de los poderes públicos) frente a los supuestos previamente determinados por el Derecho. En ese sentido, el principio in comento no sólo supone la absoluta pasividad de los poderes públicos en tanto no se presenten los supuestos legales que les permitan incidir en la realidad jurídica de los ciudadanos, sino que exige de ellos la inmediata intervención ante las ilegales perturbaciones de las situaciones jurídicas, mediante la "predecible" reacción, sea para garantizar la permanencia del statu quo, porque así el Derecho lo tenía preestablecido, o, en su caso, para dar lugar a las debidas modificaciones, si tal fue el sentido de la previsión legal [STC N° 0016-2002-AI/TC, fundamento 3].** 25. En ese sentido, queda claro para este Tribunal que el principio de seguridad jurídica se ve afectado allí donde, en un mismo ordenamiento jurídico, subsisten de dos o más interpretaciones dispares en torno a la constitucionalidad de una misma norma, situación ésta en la cual la predictibilidad y la certeza de los pronunciamientos jurisdiccionales se verían seriamente trastocadas, siendo no menos evidente la afectación del derecho a la igualdad en la

aplicación de la ley. [Énfasis agregado] **Análisis de las causales c) y k).** 4.7. En cuanto a estos extremos, la recurrente señala que la Sala Superior otorgó un efecto distinto a normas vinculantes, pues, al momento de resolver, solo aplicó la Resolución 2272 emitida el 20 de junio de 2022 por la Secretaría General de la Comunidad Andina y desconoció lo establecido en la Resolución 2292 emitida por el mismo órgano supranacional y que tenía el mismo carácter vinculante que la Sala Superior reconoció a la primera resolución. Asimismo, no se ha observado que las normas invocadas prohíben la aplicación retroactiva de las normas y que estas son aplicables a partir de su fecha de publicación en la *Gaceta Oficial*. 4.8. Con relación a estas alegaciones, se aprecia que la sentencia de vista en su acápite 5.7, tercer párrafo, expone lo siguiente: (...) A mayor abundamiento, y sin perjuicio de los argumentos expuestos al analizar la materia controvertida en los fundamentos que anteceden, se advierte la posición asumida por la Secretaría General de la Comunidad Andina en la Resolución N° 2272, que ha sido publicada en la *Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena Año XXXIX – Número 4491* de fecha 20 de junio de 2022 (cuya copia ha sido adjuntada por la demandante en esta instancia), en donde se establece como criterio vinculante de clasificación arancelaria en la Nomenclatura Común – NANDINA del producto denominado “Bolas de Zinc de 50 mm”, que: “Los expertos en NANDINA del Comité Andino de Asuntos Aduaneros concluyeron clasificar a la mercancía denominada comercialmente como: “BOLAS DE CINCO DE 50 mm”, en la subpartida 7901.11.00 “- Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99 % en peso”, en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, comprendidas en la Nomenclatura Común - NANDINA.” Criterio que corrobora lo que se ha desarrollado en la presente sentencia con relación con la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de análisis en el presente caso, cuya invocación de la mencionada Resolución N° 2272 es únicamente a título ilustrativo, no constituyendo en modo alguno parte de la motivación que sustenta la presente decisión, por lo que corresponde estimar los citados agravios de la apelante. [Énfasis agregado] 4.9. De ello es posible advertir que la citada Resolución 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina no ha servido de fundamento para sustentar el razonamiento de la Sala Superior, sino que únicamente fue citada de forma ilustrativa, al tener claro el órgano jurisdiccional que a la fecha de emisión de la sentencia sus efectos se encontraban suspendidos; por lo tanto, la codemandada no ha acreditado una aplicación retroactiva de la citada resolución y, por ende, tampoco se aprecia vulneración de lo dispuesto en la Resolución 2292, emitida por la misma Secretaría General, toda vez que, como se reitera, no ha existido una aplicación retroactiva de la Resolución 2272. En ese orden de ideas, las causales c) y k) analizadas en este extremo también devienen infundadas. **QUINTO: Infracción normativa por aplicación indebida de las notas explicativas de las partidas de la sección XV del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina, lo que redundó en una interpretación errónea de las notas explicativas de la partida 7901; por inaplicación del principio de progresividad; por interpretación errónea de las notas explicativas del capítulo 72; y por inaplicación del artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, y, consecuentemente, del principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.** 5.1. A efectos de dar respuesta a las causales antes indicadas, resulta pertinente citar las partidas 79.01 y 79.07 del Arancel de Aduanas de 2017, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF, las que indican lo siguiente:

Partida	
79.01	CINC EN BRUTO
7901.11.00.00	— Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso
7901.12.00.00	— Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso.
7901.20.00.00	— Aleaciones de cinc
[...]	
79.07	LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINCO
7907.00.10.00	— Canales, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción.
7907.00.20.00	— Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes (racones), codos, manguitos)
7907.00.90.00	— Los demás.

5.2. A su vez, las notas explicativas del Sistema Armonizado de la Comunidad Andina señalan lo descrito a continuación: **SECCIÓN XV. METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE ESTOS METALES. CONSIDERACIONES GENERALES.** Esta Sección se refiere a los metales comunes (incluso

químicamente puros) y a las manufacturas de estos metales, a reserva principalmente de las exclusiones enumeradas al final de esta Nota Explicativa. Comprende también los metales en estado nativo separados de la ganga y las matas de cobre, de níquel o de cobalto. Los minerales, incluidos los metales en estado nativo recubiertos con la ganga, se clasifican en las partidas 26.01 a 26.17. De acuerdo con la Nota 3 de esta Sección en la Nomenclatura se entiende por metales comunes: la fundición, hierro y acero, el cobre, níquel, aluminio, plomo, zinc, estaño, volframio (tungsteno), molibdeno, tántalo, magnesio, cobalto, bismuto, cadmio, titanio, circonio, antimonio, manganeso, berilio, cromo, germanio, vanadio, galio, hafnio (celtio), indio, niobio (colombio), renio y talio. Los Capítulos 72 a 76 y 78 a 81 se refieren a los metales comunes en bruto o en forma de productos tales como: barras, alambre o chapa, así como a las manufacturas de estos metales, con excepción de las manufacturas que se citan, sin tener en cuenta la naturaleza del metal constitutivo, en los Capítulos 82 u 83, Capítulos que tienen carácter limitativo. **CAPÍTULO 72. FUNDICIÓN, HIERRO Y ACERO C)** Transformaciones posteriores y acabado Los productos obtenidos pueden ser acabados o transformados en manufacturas como consecuencia de operaciones tales como: 1) Operaciones mecánicas (torneado, fresado, amolado, taladrado, plegado, calibrado, descascarillado final, etc.); hay que destacar que un simple torneado ligero que elimina la película de óxido o la cascarrilla, así como un desbarbado tosco, no se consideran operaciones de acabado y no implican un cambio de clasificación. **CAPÍTULO 79. ZINC Y SUS MANUFACTURAS** En cuanto a las disposiciones sobre la clasificación de los artículos compuestos (más concretamente las manufacturas), conviene remitirse a las Consideraciones Generales de la Sección XV. 79.01 ZINC EN BRUTO. — Zinc sin alear: 7901.11 — Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99% en peso. 7901.12 — Con un contenido de cinc inferior al 99,99% en peso. 7901.20 — Aleaciones de cinc. Esta partida comprende el zinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc. Se excluyen de esta partida el polvo y partículas de zinc (partida 79.03). 79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE ZINC. Esta partida incluye todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Se clasifican aquí, en especial: 1) Los depósitos, cubas y recipientes similares, de cualquier capacidad, sin dispositivos mecánicos o térmicos. 2) Los envases tubulares rígidos utilizados, en particular, para envasado de productos farmacéuticos (comprimidos, etc.). 3) Las telas metálicas, redes y rejillas y las chapas y tiras, extendidas (desplegadas). 4) Las puntas, clavos, grapas, alcañates y demás artículos de los tipos descritos en las Notas Explicativas de las partidas 73.17 y 73.18. 5) Los artículos de uso doméstico, de higiene o de tocador, tales como: cubos, tinas, barreños, fregaderos, bañeras, duchas, regaderas, tablas para lavar o cántaras. Hay que observar, sin embargo, que estos artículos suelen fabricarse de hierro o acero, zincados, y en este caso se clasifican en las partidas 73.23 o 73.24. 6) Las etiquetas (para plantaciones, arbustos, etc.) que no lleven letras ni cifras o dibujos o que tengan solamente indicaciones de carácter accesorio en relación con las que se añadirán después. Las etiquetas que tengan todos los datos esenciales se clasifican en la partida 83.10. 7) Las planchas de estarcir o planchas caladas para marcar envases, etc. 8) Los ganchos para pizarras y cualquier otra manufactura de los tipos mencionados en las Notas Explicativas de las partidas 73.25 y 73.26. 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08). 10) Los ánodos de protección catódica utilizados para la protección contra la corrosión de oleoductos, gasoductos, depósitos, barcos, cisterna, etc. 11) Canales, caballetes para tejados, claraboyas, marcos de puertas o de ventanas, balastradas, pasamanos, estructuras de invernaderos y demás manufacturas con forma para los edificios, de los tipos mencionados en la Nota Explicativa de la partida 73.08. 12) Tubos y tubería definidos en la Nota 1 e) de este Capítulo y tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes, codos, manguitos), de zinc distintos de los accesorios con tapa, válvulas, etc. (Partida 84.81), y de los tubos y accesorios de tubería identificables como partes para maquinaria (Sección XVI). Estos artículos son análogos a los artículos de hierro o acero mencionados en las Notas Explicativas de las

partidas 73.04 a 73.07. [Énfasis agregado] 5.3. Por otro lado, a efectos de clasificar correctamente los ánodos empleados en galvanoplastia, cabe citar el apartado A de la nota explicativa de la partida 75.08: A.- **ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS.** Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el níquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan: 1) En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos. 2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), **semiesferas o bolas.** Para clasificarlos en esta partida, **estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.** Los ánodos son normalmente de gran pureza, pero pueden subsistir pequeñas cantidades de ciertos elementos después del refinado o habersele añadido intencionalmente, por ejemplo, para despolarizar los ánodos de modo que el ataque electrolítico se realice regularmente en toda la superficie y evitar pérdidas de níquel como consecuencia de la formación de lodo. Estas características, así como las particularidades descritas anteriormente, diferencian los ánodos para el níquelado de los destinados al refinado electrolítico (véase el segundo párrafo de la Nota Explicativa de la partida 75.02), que se excluyen de esta partida. Los ánodos para níquelar del tipo convencional **se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio** (véase la Nota Explicativa de la partida 75.02). **Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si se destinan a su utilización como ánodos para níquelar o convertirlos en ánodos para níquelar:** a) Las placas (cátodos obtenidos simplemente por electrólisis, incluso desbarbados, cortados en tiras o en plaquitas cuadradas o rectangulares, sin labores complementarias) (partidas 75.02). b) **Las bolas en bruto (partida 75.02).** c) Las barras simplemente coladas, laminadas o extruidas, que no satisfagan los criterios de forma, de longitud o de trabajos recibidos indicados anteriormente (partidas 75.02 o 75.05). d) Las placas o planchas simplemente laminadas (partida 75.06). [Énfasis agregado] 5.4. Como se aprecia, la nota explicativa descripta hace referencia a la nota explicativa de la partida 75.02, la cual estipula lo siguiente: 75.02 NIQUEL EN BRUTO. 7502.10 – Níquel sin alear. 7502.20 – Aleaciones de níquel. El níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el níquelado o para la producción de polvo de níquel. El níquel sin refinar se cuela normalmente en forma de ánodos para refinarlos a continuación por electrólisis. Los ánodos de esta partida se presentan generalmente en forma de placas coladas con dos orejas que sirven para suspenderlos en el baño de afinado. **No hay que confundirlos con los ánodos de níquelado a los que se refiere la Nota Explicativa de la partida 75.08.** Los cátodos son placas que se obtienen por deposición electrolítica de níquel refinado sobre hojas de partida a las que se han fijado dos argollas de níquel para colgarlas en el baño de afinado. A medida que se forma el depósito de níquel afinado, las hojas de partida se van integrando en los cátodos de los que son inseparables. Los cátodos sin desbarbar se presentan habitualmente provistos todavía de las dos argollas. Estas están generalmente recubiertas por un depósito de níquel en la zona de la soldadura y no deben confundirse con los ganchos de suspensión de los que están provistos algunos ánodos para níquelado. Estos mismos cátodos sin desbarbar son, por otra parte, en general, de dimensiones mayores (aproximadamente 96 cm x 71 cm x 1.25 cm) que los ánodos para níquelado presentados en hojas cuya anchura raramente es superior a 30.5 cm. Los cátodos simplemente desbarbados o cortados en tiras o en placas cuadradas o rectangulares se clasifican en esta partida, cualesquiera que sean las dimensiones o la utilización. **Estas últimas formas se distinguen de los ánodos para níquelar de la partida 75.08 por la ausencia de ganchos de suspensión o de**

operaciones (por ejemplo, taladrado o roscado) para adaptárselos. Esta partida no comprende el polvo y partículas de níquel (partida 75.04) [Énfasis agregado] 5.5. Ahora bien, para una correcta clasificación de una mercancía, se requiere contar con información sobre su naturaleza, clase, composición o constitución (de qué está hecha), uso o funciones (para qué se utiliza) y forma de presentación. La clasificación de una mercancía supone determinar en qué subpartida o, en su caso, en un único ítem de una determinada nomenclatura está comprendida, teniendo en cuenta que cada mercancía solo puede clasificarse en una única subpartida y, en su caso, en un único ítem, y que al momento de clasificar se deben tener en cuenta los principios contenidos en las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Común - Nandina, aprobadas mediante Decreto Supremo N° 238-2011-EF, que establecen lo siguiente: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: 2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, "mutatis mutandis", por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. 5.6. Aunado a ello, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el Proceso N° 02-IP-

2023, señala que: 1.13. [...] En las interpretaciones prejudiciales recaídas en los procesos 16-IP-2021 y 102-IP-2021, se indicó lo siguiente: este Tribunal observa que la clasificación de mercancías obedece a una normativa supranacional clara y objetiva, que debe ser cumplida de manera obligatoria y estricta, tanto por la autoridad administrativa aduanera como por las autoridades judiciales, utilizando las Reglas Generales de Interpretación y Clasificación para dar la ubicación correcta a cada producto, dejando de lado la discrecionalidad, valiéndose además, para seguridad, de las Notas de los Capítulos, Sección, Partida y Subpartida así como de los documentos auxiliares que existen como son las Notas Explicativas generales del Sistema Armonizado en las cuales científica y técnicamente se describe todos los productos susceptibles de ser clasificados en las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado, independientemente de su valoración o de las restricciones a que se hallen sometidas esas mercancías. 5.7. En cuanto al principio de progresividad, la Organización Mundial de Comercio define la progresividad arancelaria de la siguiente forma: *Se llama así a la imposición de derechos de aduana más elevados para los productos semimanufacturados que para las materias primas y todavía más altos para los productos terminados. Con este sistema se protege a las industrias nacionales de transformación y se dificulta el desarrollo de la industria transformadora de los países productores de materias primas.* En tal sentido, en mérito a dicho principio, el arancel aumenta a medida que se incrementa el nivel de procesamiento del producto. La progresividad viene a ser un componente disuasivo de la importación de formas más procesadas del producto y a su vez ofrece a los productores nacionales niveles óptimos de protección efectiva. 5.8. Por su parte, el artículo 149 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, dispone que: **Artículo 149.- Resoluciones de clasificación arancelaria.** Las modificaciones en las clasificaciones arancelarias de las mercancías que cuenten con resolución de clasificación efectuada por la Administración Aduanera, no afectarán a los despachos efectuados con anterioridad a su publicación, realizados en virtud a la Resolución modificada. En ese sentido, las modificaciones no surtirán efecto para determinar infracciones aduaneras o tributos diferenciales por la aplicación de la resolución de clasificación arancelaria modificada ni dará derecho a devolución alguna. 5.9. Finalmente, respecto al principio de legalidad, éste se encuentra contenido en el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual establece lo siguiente: **Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo.** 1. *El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo:* 1.1. Principio de legalidad.- Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. 5.10. Por el principio de legalidad las autoridades administrativas deben expedir sus decisiones de forma compatible con el sentido del ordenamiento legal, sin desconocer, interferir o infringir las disposiciones expresas. El Tribunal Constitucional, en la sentencia recaída en el Expediente N° 04198-2011-PA/TC, se ha referido al principio de legalidad de la siguiente manera: [...] *la Administración Pública, al igual que todos los poderes del Estado y los órganos constitucionales, se encuentran sometida, en primer lugar, a la Constitución de manera directa y, en segundo lugar, al principio de legalidad, de conformidad con el artículo 51 de la Constitución. Por tanto, la legitimidad de los actos administrativos no viene determinada por el respeto a la ley sino, antes bien, por su vinculación a la Constitución, la que se aprecia en el artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual, si bien formalmente ha sido denominado por la propia Ley como "principio de legalidad", en el fondo no es otra cosa que la concretización de la supremacía jurídica de la Constitución, al prever que "[l]as autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho [...]* [Énfasis agregado] 5.11. En ese sentido, la administración pública no puede emitir decisiones en contra del ordenamiento legal; por el contrario, todas sus decisiones y actuaciones se deben sujetar estrictamente, en primer lugar, a la Constitución de manera directa, y, en segundo lugar, a la ley y a las disposiciones infralegales. La legitimidad de los actos administrativos viene determinada por el respeto a la Constitución y, por ende, a todo el ordenamiento legal. **Análisis de las causales contenidas en los literales f), g), h), i) y j).** 5.12. Respecto a estas causales, la recurrente

señala básicamente que la Sala Superior acude directamente a las notas explicativas de los metales comprendidos en el capítulo 79 —distintos al zinc—, cuando de acuerdo a la primera y a la sexta regla debía atender a la partida específica y a las notas explicativas de esta para determinar el sentido de la partida arancelaria, pues era la única forma en que podía verificar si las notas explicativas de los demás metales ampliaban los alcances de dicha partida. La Sala de mérito habría desconocido que la partida 7901 del Sistema Armonizado, referida al "zinc en bruto" (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye como tal producto al zinc en forma de "bolas". Asimismo, según la recurrente, se inaplica el principio de progresividad en que se basa la sistematización de la nomenclatura en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, en tanto la sistematización de esta nomenclatura se basa en el principio de progresividad, que consiste en la clasificación arancelaria de las mercancías desde las más simples hasta las más complejas (en ese orden), es decir, desde la materia prima hasta el producto final. Aunado a ello, se habría interpretado erróneamente las notas explicativas del capítulo 72 al considerar con base en esta que también los procesos de fusión, fundición y colada son procesos irrelevantes para la clasificación arancelaria, cuando ello no se desprende de su lectura; y fue validada por el colegiado superior la inaplicación del principio de legalidad, según el cual la autoridad administrativa debe actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, al tolerar la contravención del artículo 149 de la Ley General de Aduanas que subyace a la postura de la SUNAT de clasificar los productos en la partida 7901, cuando en la Resolución N° 2131-1998, vigente al momento de ocurridos los hechos, estableció que correspondía clasificarlos en la partida 7907 5.13. Sobre ello, en principio, tenemos que —como lo han determinado las instancias de mérito— la controversia de la presente causa consiste en determinar si al producto "bolas de zinc" le corresponde la clasificación en la subpartida nacional 7901.11.00.00 o en la 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. 5.14. Al respecto, se advierte que, mediante la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-019602, numerada el 27 de febrero de 2018, fue seleccionada a canal rojo, la empresa recurrente solicitó la exportación de 48, 005 kilogramos netos de "Bolas de Zinc / Medias Bolas de Zinc / Zinc Domes", mercancía que arancelariamente clasificó en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas. El reconocimiento físico de dicha mercancía dio lugar a tres boletines químicos, que señalan que la mercancía exportada se trata de bolas y medias bolas de metal común, fundida y vaceada con una composición de zinc de 99.99%, de uso industrial, por lo que la Administración Aduanera asignó la subpartida Nacional 7901.11.00.00 del citado Arancel de Aduanas. 5.15. Asimismo, mediante escrito del quince de mayo de dos mil diecinueve (folios 206 del expediente administrativo), la administrada presentó recurso de reclamación contra la Resolución Jefatural de División N° 118 3D6200/2019-000050 del 04 de abril de dos mil diecinueve, que declaró improcedente la aplicación de la Subpartida Nacional 7907.0090.00 a las mercancías antes descritas, por considerar que tales mercancías clasifican en la subpartida Nacional 7901.11.00.00. 5.16. En ese marco, se emitió la Resolución de División N° 118-3D7100/2020-001923, del veinticinco de setiembre de dos mil veinte que declaró infundado el recurso de reclamación presentado por la empresa codemandada. Esta resolución fue impugnada con el escrito de fecha veintiuno de octubre de dos mil veinte. Finalmente, por **Resolución N° 11225-A-2021, del veinte de diciembre de dos mil veintiuno**, que revoca la mencionada Resolución de División N° 118-3D7100/2020-1923. 5.17. Estando a lo antes expuesto, se aprecia que, a efectos de clasificar los productos materia de la presente controversia corresponde analizar qué partida lo describe de forma más específica. Así, tenemos que la nota explicativa de la partida 79.01 hace alusión al zinc en bruto, con un contenido de zinc superior o igual a 99.99% en peso o inferior al 99.99% en peso y a las aleaciones de zinc, con sus diferentes grados de pureza, los cuales pueden ser masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o granalla, esto es, no incluye como tal producto al zinc en forma de "bolas". 5.18. Por su parte, conforme a lo señalado en la nota explicativa de la partida 79.07, para que los productos bolas y medias bolas de zinc se clasifiquen en dicha partida tienen que cumplir los siguientes requisitos: i) tienen que ser una manufactura de zinc y ii) tienen que ser un ánodo empleado en galvanoplastia. Asimismo, también se debe tener en cuenta lo señalado en el apartado A de la partida 75.08, el cual establece que los

ánodos pueden tener formas especiales o estar en semiesferas o bolas, y para clasificarse en esta partida deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelados, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos. 5.19. Así las cosas, tenemos que, en el presente caso, se advierte que los lingotes de zinc electrolítico fueron sometidos a un estudio merceológico, en donde se concluyó que tales mercancías habrían pasado por un proceso de manufactura para así obtener el producto final, que son las “bolas de zinc de 50 mm”. Dentro de las etapas del proceso de producción, se advierte la fusión, la escoria y el moldeo, con los cuales se transforma la materia prima en el producto final. Consecuentemente, se tiene que las bolas de zinc pasan por un proceso productivo en el cual se presentan como “ánodos de zinc”, que se utilizan en la galvanoplastia; es decir, se trata de una manufactura de zinc. 5.20. Por lo tanto, las mercancías del presente caso son ánodos de zinc en forma de bolas de zinc (no zinc en bruto), pues, conforme a lo señalado en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú, aun cuando los componentes del lingote zinc-electrolítico y la bola de zinc sean similares, se ha producido un proceso de manufactura que ha conllevado a evidenciar una diferencia entre la microestructura del lingote de zinc con granos columnares grandes y las microestructuras de los ánodos de zinc con granos columnares de menor tamaño o más finos. 5.21. De ello se aprecia que los productos denominados bolas de zinc constituyen manufacturas del referido metal y son ánodos de zinc destinados para la galvanoplastia. Si bien no están provistos por ganchos para colgarlos en el baño, o de roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos; sin embargo, de la lectura de la nota explicativa de la partida 75.08 se puede apreciar que, aunque los ánodos en forma de semiesferas o bolas deben estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos ganchos, ello admite excepciones, una de las cuales se configura cuando el ánodo es empleado en una cesta de titanio; por ello, podemos concluir que los ganchos no representan un requisito determinante para que los ánodos sean considerados como tales. Entonces, el que los ánodos de zinc no cuenten con ganchos para colgarlos en el baño o con roscados, taladrados, etcétera, para colocarlos los ganchos, no significa que dejen de serlo, sobre todo si atendemos a su pequeño diámetro: 50 mm. 5.22. En esa línea, del citado Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018, se desprende que las bolas de zinc usadas como ánodos para galvanoplastia no necesariamente requieren de ganchos u orificios para colgarlos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en cestas porta ánodos, las cuales sí pueden contar con un gancho, pero éste es de la propia cesta, no de cada ánodo (bola o media bola). Específicamente, en el caso de ánodos de bola, indica que “este tipo de ánodos se introduce en cestillo o jaulas de material inerte en el baño electrolítico, generalmente de titanio”. 5.23. De la misma forma, el informe técnico emitido por el Laboratorio N° 23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc para galvanoplastia, en forma de bola, no deben tener ganchos para denominarlos como tales. En el informe se señala que: *Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible, para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se pasivo. [...] Lo indicado arriba hace las piezas de los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usadas deberán colocarlas en cestos de titanio para ser usadas.* 5.24. En tal sentido, al zinc que es sometido a un procedimiento de manufactura y se transforma en el producto denominado “bolas de zinc”, para ser convertido en ánodos de zinc utilizados para la galvanoplastia, no le corresponde la partida 79.01, referida al zinc en bruto, sino la partida 79.07, en la medida que dicho mineral ha sufrido un grado importante de intervención, lo cual ha sido acreditado mediante los informes técnicos respectivos, conforme se desprende de autos. Siendo, además, que no es una condición necesaria que el denominado producto tenga ganchos a fin de que sea considerados ánodo, ya que, como se ha indicado en los considerandos precedentes, la nota explicativa vinculada a la referida partida también admite la presencia de taladros o roscados, en los que se insertarían los ganchos, y de canastillas de titanio para los procesos industriales o químicos para los que son destinados los referidos ánodos. 5.25. Cabe resaltar que, si bien la nota explicativa de la partida 75.08 excluye a las bolas en bruto, incluso si se

destinan a su utilización como ánodos para niquelar o convertirlos en ánodos para niquelar, tal supuesto no se ajusta al caso de autos, toda vez que se ha determinado que el producto denominado “bolas de zinc 50 mm” no es zinc en bruto sino una manufactura de zinc, al haber pasado dicho elemento por un significativo grado de intervención. 5.26. Por su parte, en cuanto a la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, del 20 de junio de 2022, se debe tener en cuenta que, si bien es cierto actualmente se encuentra vigente y en ella se concluyó clasificar a la mercancía denominada comercialmente “bolas de zinc de 50 mm” en la subpartida 7901.11.00; sin embargo, mediante la Resolución N° 2292, del quince de septiembre de dos mil veintidós, se resolvió “Declarar que la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina no tiene carácter retroactivo, sus efectos se producen desde su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena”, es decir, que su contenido no es óbice para arribar a la conclusión señalada líneas arriba, en virtud de que los hechos son anteriores a la fecha de entrada en vigencia de la citada Resolución N° 2272. 5.27. En dicho contexto, respecto a las causales contenidas en los **literales g), h), i) y j)** se debe precisar que la Sala Superior ha desconocido que la partida 7901 referida al “zinc en bruto” del Sistema Armonizado (metal del que estaban compuestos los productos materia de clasificación), cuenta con una nota explicativa que no incluye, como tal producto, al zinc en forma de “bolas”. Asimismo, el colegiado de mérito considera erróneamente —por una incorrecta interpretación de las notas explicativa del capítulo 72— que los procesos de fusión, fundición y colada son irrelevantes para la clasificación arancelaria, toda vez que ellos evidencian que en el presente caso sí ha existido un proceso de manufactura importante que nos lleva a establecer que el producto de la empresa codemandada no se trata de simple zinc en bruto al que se le ha cambiado la forma. Aunado a ello, en efecto, al no encajar la mercancía en ninguna de las partidas específicas, correspondía clasificarla en la partida residual. 5.28. En cuanto a la causal descrita en el **literal f)**, es preciso indicar que la Resolución de Intendencia Nacional N° 2131, del diez de abril de mil novecientos noventa y ocho, determinó clasificar el producto denominado comercialmente “bolas de zinc” en la subpartida 7907.00.90.00 del Arancel de Aduana aprobado por Decreto Supremo N° 119-97-EF, conforme se detalla: *Que, el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC”, se presenta como un material metálico de forma geométrica circular, típico de fundición y vaciado, de 550 gr. De peso cada uno y diámetro promedio de 2.1 pulgadas; está constituido químicamente de Zinc con un grado de pureza de 99.9%, con presencia de Plomo: ppm. (A. Atom.), Hierro: ppm. (A. Atom.) y Cobre: ppm. (A. Atom.), en un 0.1%; se le utiliza como elemento aleante en fundiciones; desde el punto de vista de la Nomenclatura, los Metales Comunes y sus Manufacturas se clasifican en la Sección XV, comprendiendo al Zinc expresamente en el Capítulo 79; por su forma de obtención y presentación, y al no cumplir con las características de los productos definidos en la Nota Legal 1/79, se le considera como una Manufactura de la Partida 79.07; por lo tanto, el producto debe clasificarse en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00. en aplicación de la 1era. Y 6ta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura y Regla General Complementaria Nacional del Arancel de Aduanas basado en la NANDINA y aprobado D.S. N° 119-97-EF. [...] Se Resuelve: ARTICULO PRIMERO: Clasificarse el producto denominado comercialmente “BOLAS DE ZINC” en la Subpartida Nacional N° 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por D.S. 119-97-EF.* [Énfasis agregado] La citada resolución estuvo vigente hasta el momento en que se numeró la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-40-019602 (27 de febrero de 2018), por lo que le es aplicable; pero también es importante resaltar que el criterio de clasificación de la referida resolución de Intendencia Nacional era que esa clasificación de las bolas de zinc en la subpartida nacional 7907.00.90.00 correspondía a su forma de obtención y presentación, es decir, a cierto grado de manufactura o intervención que no corresponde al simple zinc en bruto convertido en esfera, criterio que recién fue modificado con la Resolución de División N° 000 313300/2018-000262, del 26 de abril de 2018, publicada el 11 de junio de 2018, es decir, con posterioridad a la numeración de la referida declaración aduanera de mercancías. 5.29. En consecuencia, no existe justificación válida para que la Sala Superior revoque la decisión del Juez de primera instancia, que declaró infundada la demanda. Siendo ello así, corresponde a esta Suprema Sala actuar de conformidad con lo previsto en el primer párrafo del artículo 397 del Código

Procesal Civil, resolviendo la causa en sede de instancia, a efectos de **confirmar la sentencia apelada y declarar infundada la demanda. Actuación en sede de instancia.**

SEXTO: En tal contexto, considerando la base fáctica determinada, se debe casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, confirmar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 397 del Código Procesal Civil, se resuelve: **1. DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa demandada **Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, mediante escrito del doce de julio de dos mil veintitrés; en consecuencia, **CASAR** la Sentencia de Vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número diecisiete, del veintidós de junio de dos mil veintitrés (folios 1373); **y, actuando en sede de instancia, CONFIRMAR** la sentencia apelada, contenida en la resolución número seis, del 31 de enero de 2023 (folios 1074), que declaró **infundada** la demanda. **2. DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en el proceso seguido por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria** contra el **Tribunal Fiscal e Industrias Electro Químicas Sociedad Anónima**, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente, la señora Jueza Suprema **Delgado Aybar. S.S. PEREIRA ALAGÓN DELGADO AYBAR, DIAZ VALLEJOS** la Secretaria de la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **CERTIFICA** que el voto suscrito por los señores Jueces Supremos **Pereira Alagón y Díaz Vallejos** fue dejado oportunamente en Relatoria, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 149 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, agregándose el referido voto suscrito a los actuados del presente proceso.

¹ En adelante, todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

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

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

⁴ Constitución Política del Perú.
Artículo 139. Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.
[...]

⁵ Código Procesal Civil.
Artículo 122. Las resoluciones contienen:
[...]
3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

⁶ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

⁷ Resolución recaída en el Expediente N° 02467-2012-PA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecinueve de enero de dos mil quince.

⁸ Constitución Política del Estado.
Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia.
Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...]
5 la motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.

⁹ Código Procesal Civil.
Artículo 197. Valoración de la prueba
Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

¹⁰ Ley Orgánica del Poder Judicial.
Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente

¹¹ El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial *El Peruano*, ha puntualizado que:
[...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no

sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.

¹² Sentencia del Tribunal Constitucional N° 7022-2006-PA/TC, del 19 de junio de 2007, fundamentos 9 y 10.

¹³ ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2011). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires, Marcial Pons; pp. 157-158.
GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp.189-190.

¹⁴ IGARTUA SALAVERRIA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.

¹⁵ TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.

¹⁶ Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido).
MARTÍNEZ, David (2007). *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.

¹⁷ TARUFFO, Michelle (2013). Verdad, prueba y motivación en la decisión sobre los hechos. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; p. 101.

¹⁸ GASCÓN ABELLÁN, Marina (s.f.). "La prueba judicial: valoración racional y motivación".
<https://cmappublic2.ihmc.us/rid=1MYBL04CF-7G0W1S-47L8/Prueba%20Gascon.pdf>.

¹⁹ Código Procesal Civil.
Título preliminar
Artículo VII.- El juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no podrá ir más allá del peticionario ni fundar su decisión en hechos diversos a los alegados por las partes.

²⁰ Constitución Política del Estado.
Artículo 55. Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional.

²¹ Texto Único Ordenado Ley Orgánica del Poder Judicial.
Artículo 1.- Potestad exclusiva de administrar justicia
La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con sujeción a la Constitución y a las leyes. No existe ni puede instituirse jurisdicción alguna independiente del Poder Judicial, con excepción de la arbitral y la militar.

²² CAIRAMPOMA ARROYO, Alberto (2014). "La regulación de los precedentes administrativos en el ordenamiento jurídico peruano". En Revista Derecho PUCP, N° 73; p. 499.

²³ COSIO JARA, Fernando (2014). Tratado de derecho aduanero. Lima, Jurista Editores; p. 392.

²⁴ Esta fue posteriormente sustituida por la Decisión 885, que entró en vigor el primero de enero de dos mil veintidós y cuya finalidad fue incorporar la VII Enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas.

²⁵ Interpretación prejudicial, emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, recaída en el Proceso 02-IP-2023.

²⁶ Interpretación prejudicial vinculada al expediente de Casación N° 51554-2022, citado en el presente caso toda vez que establece un criterio jurídico interpretativo uniforme, estable y coherente sobre su objeto, contenido y alcance respecto de la norma objeto de interpretación.

²⁷ Citado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4020-A-2021.

²⁸ Se describe cada causal conforme aparece en su recurso de casación.

²⁹ En adelante, todas las citas remiten al expediente judicial electrónico - EJE, salvo indicación distinta.

³⁰ Constitución 1993
Artículo 141 Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

³¹ Código Procesal Civil.
Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

³² Sobre el punto, además refiere Taruffo
Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones)"
Una nomoflactica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomoflactica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomoflactica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva

- ³³ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.
- ³⁴ Corrientes de fojas 24 a 58 del expediente administrativo.
- ³⁵ Obrante a fojas 01 a 23 del expediente administrativo.
- ³⁶ HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
- ³⁷ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- ³⁸ ATIENZA, Manuel (2006). Las razones del derecho. Derecho y argumentación. Lima, Palestra Editores; p. 61.
- ³⁹ MORESO, Juan José y VILAJOSANA, Josep María (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184.
- ⁴⁰ IGARTUA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima, Palestra-Temis; p. 2.
- ⁴¹ ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO (s.f.). "Progresividad arancelaria". https://www.wto.org/spanish/tweto_s/glossary_s/tariff_escalation_s.htm#:~:text=Se%20llama%20as%C3%AD%20a%20la,altos%20para%20los%20 productos%20terminados.

C-2537670-82

CASACIÓN N° 32390-2025 ICA

Lima, nueve de junio del año dos mil veintiséis.

VISTOS: El recurso de casación interpuesto por **Marcelino Modesto Quispe Huancahuari**¹, el 22 de julio del año 2024 (fojas mil ciento sesenta y dos a mil ciento setenta y cinco del Expediente Judicial Electrónico)², contra la sentencia de vista contenida emitida por la Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Ica, contenida en la Resolución N° 57 del 27 de junio del año 2024 (fojas mil ciento treinta y uno a mil ciento cuarenta y cuatro), que **revoca** la sentencia de primera instancia emitida por el Segundo Juzgado Civil de la Corte Superior de Justicia de Ica, contenida en la Resolución N° 37 del 6 de noviembre del año 2023 (fojas setecientos cuarenta y tres a setecientos cincuenta y uno); y reformándola, declara **infundada** la demanda, sobre otorgamiento de escritura pública. **I. ANTECEDENTES: Demanda.** La parte demandante, **Rosa Aurora Uribe Alfaro de García**, interpone demanda de otorgamiento de Escritura Pública contra los herederos de Ego García Loayza: Ego Donato García Miranda, Eduardo Vidal García Miranda, Flora Elizabeth García Miranda, César Arturo García Miranda, Consuelo Lurdes García Miranda, Diana Rosalia García Miranda, Jaqueline Evelyn García Huaroto y Emelda Huaroto Jayo, el 19 de noviembre de 2021 (fojas tres a siete), formulando el siguiente petitorio: **Pretensión principal:** Que el juzgado disponga que los demandados cumplan con otorgar la formalidad de Escritura Pública respecto del acto jurídico de promesa de compraventa celebrado el 07 de setiembre del año 1993 y que, en caso de oposición e incumplimiento, el juzgado lo realice a su nombre por ante una notaría pública de la ciudad de Ica. La demanda se sustenta principalmente sobre los siguientes argumentos: a) La demandante argumenta que el 07 de setiembre del año 1993 celebró con Ego Loayza un contrato de privado de compraventa respecto de un terreno rústico ubicado en Santa Rosa de Cachiche, por el precio de USD 1,500.00 (mil quinientos dólares americanos) que afirma haber pagado íntegramente. b) Asimismo, señala que tomó posesión del predio y ejerció actos de dominio sobre este. Sin embargo, debido al fallecimiento del vendedor, la transferencia nunca se formalizó mediante escritura pública, razón por la cual solicita que los herederos cumplan con otorgarla o, en su defecto, que sea suscrita por mandato judicial. **Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la Resolución N° 37, del 06 de noviembre del año 2023 (fojas setecientos cuarenta y tres a setecientos cincuenta y uno), el Segundo Juzgado Civil de la Corte Superior de Ica, resuelve: PRIMERO.- Declarar FUNDADA la demanda de otorgamiento de escritura pública interpuesta por ROSA AURORA URIBE ALFARO DE GARCÍA representada por Juan Temistocles García Córdova contra (1) Ego Donato García Miranda [...] SEGUNDO.- En consecuencia, se ORDENA que los demandados otorguen la escritura pública que contendrá los mismos términos del contrato privado con firmas legalizadas de fecha 07 de setiembre de 1993 [...]. **Sentencia de vista.** Mediante la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 57 del 27 de junio del año 2024 (fojas mil ciento treinta y uno a mil ciento cuarenta y cuatro), la Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Ica, resuelve: [...] **REVOCARON la sentencia contenida en la resolución número treinta y siete de fecha seis de noviembre del año dos mil veinticuatro [...]** REFORMÁNDOLA DECLARARON INFUNDADA la referida demanda. Fundamentos de la sentencia de vista: a) En el proceso no existe documento registral alguno emitido por los Registros Públicos de Ica en el cual figure inscrito el referido bien, y con el cual se pueda acreditar el tracto sucesivo de la propiedad en beneficio finalmente del vendedor Ego García

Loayza. b) Mediante este medio no hay forma de establecer si el vendedor fue propietario del bien transferido y que por ello tenga las facultades del artículo 923 del Código Civil. c) La demandante no ha adjuntado documento cierto con el cual se pueda constatar que el vendedor Ego García Loayza obtuvo o adquirió el terreno mediante hijuela proporcionada por sus padres, como se expresa en el citado contrato de promesa de compra venta. Consiguientemente, no se puede acreditar en el caso de autos que la vendió el inmueble a la ahora demandante, es legal y real propietario del inmueble transferido. d) Si bien es cierto que la ley prevé la posibilidad de que se efectuó la venta de un bien ajeno conforme a lo preceptuado por el artículo 1539 del Código Civil; no obstante, en autos no se ha invocado esta circunstancia. e) En el caso de autos, la demandante no ha acreditado que su vendedor haya tenido al momento de efectuarse la compraventa (promesa), la titularidad indiscutible del bien inmueble transferido; si bien, en el documento analizado el vendedor señala que es propietario del bien mediante hijuela otorgada por sus padres, ello no ha sido evidenciado en forma objetiva en el proceso. **II. CONSIDERANDO: Finalidad del Recurso de Casación.** 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación³. La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia⁴, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. 2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁵, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas o en consideración a *“la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva”* (Taruffo, 2005, p. 129). **Requisitos de admisibilidad.** 3. De acuerdo al artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591⁶, aplicable supletoriamente al caso⁷, se debe observar lo siguiente: **Artículo 391.- Interposición y admisión.** 1. *El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.* 2. *El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.* 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. 5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. 4. En el presente caso, esta Sala Suprema advierte que se han cumplido con los requisitos de admisibilidad señalados en el numeral 2) precedente. Por su parte, la corroboración del cumplimiento de los demás requisitos señalados en el numeral 1) serán abordados más adelante. **Procedencia del recurso.** 5. Cabe precisar que el artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: **Artículo 386.- Procedencia.** 1. *El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso.* 2. *Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: a. En la sentencia*

o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero; b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia, y c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.

Improcedencia del recurso. 6. El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, establece los supuestos de improcedencia del recurso de casación. **Artículo 393. Improcedencia.** 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388º, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifestamente de fundamento; o, b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. 3. La improcedencia del recurso puede afectar a todas las causales invocadas o referirse solamente a alguna de estas. 4. La resolución que se pronuncia sobre la procedencia del recurso de casación se expide dentro del plazo de veinte días, con el voto conforme de tres jueces supremos. **Análisis de los requisitos generales de procedencia.** 7. En el caso, advierte este Colegiado Supremo que la parte recurrente no ejerció su derecho de impugnación contra la sentencia de primera instancia porque le fue favorable; no encontrándose así inmerso dentro de la causal de improcedencia prevista en el literal c) del numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil. 8. Los demás requisitos de procedencia serán evaluados a continuación.

Análisis del Recurso de Casación presentado por la parte demandante. Primera causal: Infracción normativa de la norma de carácter material del artículo 1412 del Código Civil. 9. La parte recurrente argumenta lo siguiente: a) La Sala no ha interpretado correctamente el artículo 1412 del Código Civil, respecto del convenio que debe otorgarse por Escritura Pública, como en el presente caso del contrato de compra venta suscrito por Don Ego García Loayza, en su condición de vendedor con la persona de su cuñada doña Rosa Aurora Uribe Alfaro de García, del 7 de setiembre de 1993, respecto del bien inmueble materia del presente proceso ubicado en el Anexo de Santa Rosa de Cachiche. b) El artículo 1412 del Código Civil, debe entenderse como la facultad de las partes para compelerse mutuamente a llenar la formalidad, resulta claro que el artículo se refiere a la forma *ad probationem*, pues de otro modo, si se tratara de la forma *ad solemnitatem*, no habría manera de que las partes pudieran compelerse a cumplirla. c) El contrato materia de escritura pública, cumple con los requisitos establecidos por la ley, no habiendo sido declarado nulo por sentencia firme; por ende, mantiene todos sus efectos legales en un proceso regular judicial como en el presente caso. **Segunda causal: Infracción normativa de la norma de carácter material del artículo 1549 del Código Civil.** 10. La parte recurrente argumenta lo siguiente: a) La Sala ha interpretado erróneamente el artículo 1549 del Código Civil, cuando refiere que tratándose de contratos relativos a una compraventa es obligación del vendedor perfeccionar la transferencia del bien. b) La norma antes mencionada establece como obligación del transferente en un contrato de compraventa (vendedor); perfeccionar la transferencia, esto quiere decir que, si la obligación deriva de un contrato privado de compraventa, lógicamente su perfeccionamiento se materializa cuando es elevado a Escritura Pública por ante notario público con la formalidad de ley, lo que confunde la Sala, respecto a perfeccionar la compraventa mediante otro acto jurídico muy ajeno a lo pactado primigeniamente como en el presente caso. **Tercera causal: Infracción normativa por interpretación errónea del IX Pleno Casatorio Civil, respecto a la aplicación de los procesos de otorgamiento de escritura pública.** La parte recurrente argumenta que, si bien se han utilizado normas del ordenamiento jurídico para resolver el caso en litigio -utilizando como premisas fácticas los hechos que han acontecido en el proceso y como premisas jurídicas las relevantes para solucionar la controversia-, la resolución lógicamente tiene que realizarse desde la óptica del proceso de otorgamiento de escritura pública, mas no bajo la observancia de un proceso de nulidad de acto jurídico y/o ineficacia de acto jurídico, lo que no resulta aplicable al presente caso, porque como establece los artículos 1412 y 1549 del Código Civil, la acción de otorgamiento de escritura pública tiene por objeto el perfeccionamiento de una compraventa, es decir, elevarlo a escritura pública mediante

notario público; y por ello, la Sala Civil no puede ir más allá de la pretensión de otorgamiento de escritura pública. **Análisis de la primera a tercera causal.** 11. De la revisión de las causales invocadas por la parte recurrente, advierte este Colegiado Supremo que estas se encuentran inmersas dentro de la causal de improcedencia contenida en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, referido a la ausencia de fundamento. En efecto, los argumentos que sustentan las causales invocadas desconocen las razones por las cuales la instancia de mérito decidió revocar la sentencia de primera instancia. Así, la Sala, en observancia de lo establecido en el IX Pleno Casatorio Civil, estableció que es obligación del órgano jurisdiccional efectuar un control efectivo respecto al acto jurídico que origina la pretensión; ello en razón de que no basta con presentar el documento que sustenta el pedido de otorgamiento de escritura pública, sino que este debe contener las condiciones mínimas de validez y eficacia. 12. En ese contexto, la Sala dejó establecido que la demandante no acreditó el derecho de propiedad del vendedor, si bien existe un documento denominado "Promesa Contrato Privado de Compra Venta" de 1993, donde el vendedor (Ego García Loayza) señala ser el único propietario del terreno en virtud de una hijuela entregada por sus padres. No obstante, la Sala constató que no existe ningún documento emitido por los Registros Públicos que demuestre el tracto sucesivo de la propiedad en favor del vendedor, así como el demandante tampoco aportó algún documento que corrobore dicha afirmación. En consecuencia, corresponde declarar la improcedencia de las causales invocadas. **Cuarta causal: Infracción normativa de la norma de carácter procesal de los numerales 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil.** 13. La parte recurrente argumenta lo siguiente: a) De la revisión de la sentencia de vista, se advierte que la Sala no se ha pronunciado con respecto al escrito de conformidad con la sentencia y de no apelación de la misma por parte de las demandadas, conforme se puede apreciar de su escrito del 14 de noviembre de 2023. Por lo tanto, se ha incurrido en la causal prevista y sancionada en los numerales 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil, ya que las resoluciones judiciales deben contener la mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución, con las consideraciones -en orden numérico correlativo- de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión y los respectivos de derecho, con la cita de la norma o normas aplicables a cada punto según el mérito de lo actuado; así como debe pronunciarse de acuerdo a los puntos controvertidos. b) En ese contexto, se advierte la falta de pronunciamiento respecto de la conformidad y no apelación de la sentencia por parte de las tres demandadas antes mencionadas como en el presente caso, lo que conlleva a declarar la nulidad de la sentencia de vista. 14. Los argumentos expuestos por la parte recurrente no resultan suficientes para sustentar la procedencia de la causal denunciada. En efecto, si bien sostiene que la Sala de mérito no se habría pronunciado expresamente sobre el escrito presentado el 14 de noviembre de 2023, mediante el cual determinadas codemandadas manifestaron su conformidad con la sentencia de primera instancia y su decisión de no impugnarla, no desarrolla de manera concreta como tal situación habría determinado la vulneración de los numerales 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil. 15. A mayor abundamiento, el argumento expuesto por la parte recurrente no resulta suficiente para sostener alguna vulneración a la validez de la sentencia de mérito. En efecto, aun cuando algunos de los codemandados hubiesen manifestado su conformidad con la decisión emitida en primera instancia, tal circunstancia no puede sustentar la vulneración del dispositivo normativo, en la medida que, el consentimiento de una resolución judicial, responde a un carácter estrictamente personal, es decir, sus efectos se circunscriben únicamente a quien lo expresa, sin que pueda extenderse a los demás sujetos procesales. 16. Por ende, la alegada omisión carece de relevancia jurídica para su conocimiento por esta Corte Suprema; en consecuencia, corresponde declarar la improcedencia de la causal invocada, en la medida que se encuentra inmersa dentro del supuesto de improcedencia contenido en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones y de conformidad con lo previsto por el artículo 141 de la Constitución Política del Estado y los artículos 384, 388, 391, 393 y 394 del Código Procesal Civil, este Tribunal Supremo resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Marcelino Modesto Quispe Huancahuari**, el 22 de julio del año 2024 (fojas mil ciento sesenta y dos a mil ciento setenta y cinco), contra la sentencia de vista contenida emitida por la Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Ica, contenida en la Resolución N° 57 del 27 de junio del año 2024 (fojas mil ciento treinta y uno a mil ciento

cuarenta y cuatro). Por último, **ORDENAR** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por la sucesión de Rosa Aurora Alfaro Uribe contra Flora Elizabeth García de Ríos y otros, sobre proceso de Otorgamiento de Escritura Pública. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Bustamante Del Castillo.** SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN. **Referencias:** Taruffo, M. (2005), *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. Il vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991.* (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trads.) Lima: Palestra.

- ¹ Heredero de la demandante Rosa Aurora Uribe Alfaro de García.
- ² En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.
- ³ Constitución Política del Estado.
Artículo 141.- Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.
- ⁴ Código Procesal Civil.
Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.
- ⁵ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:
"Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva".
- ⁶ De aplicación al caso. Publicada el 26 de octubre de 2022.
- ⁷ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:
Cuarta Disposición Complementaria Final
El Código Procesal Civil es de aplicación supletoria en los casos no previstos en la presente Ley.
- ⁸ Código Procesal Civil.
Artículo 388.- Causales
Son causales para interponer recurso de casación:
1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.
2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.
3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.
4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilicitud de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.
5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.
(Texto modificado por Ley N° 31591, publicada el 26 de octubre de 2022).

C-2537670-83

CASACIÓN N° 2506-2025 LIMA

Lima, dos de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS; y **CONSIDERANDO:** **PRIMERO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Sociedad de Beneficencia de Lima Metropolitana**, de fecha veintidós de julio de dos mil veinticuatro (folio 167 del expediente judicial digitalizado – No EJE), contra la sentencia de vista emitida por la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fecha veintiuno de junio de dos mil veinticuatro (folio 153), que **confirmó** la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución número ocho, de fecha veintinueve de abril de dos mil veintidós (folio 104), que declaró **infundada** la demanda. En tal sentido, corresponde proceder a verificar si el referido recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (numeral 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto

Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo.

SEGUNDO: En principio, cabe precisar que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón que nuestro legislador ha establecido a través de lo prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **TERCERO:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política del Perú tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y en concordancia con el numeral 1 del artículo 2 de la mencionada ley, ante defecto o deficiencia de la ley, el juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa, como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos los procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Por el principio de especialidad de la norma, que señala que "la norma especial prima sobre la general", ante cualquier vacío, deficiencia y/o antinomia, debe resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **CUARTO:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del citado código, tenemos que este ha sido modificado por la Ley N° 31591², publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, que introdujo reformas respecto a los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que, corresponde a este colegiado supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 (numeral 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y de las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria, para regular la casación del proceso contencioso administrativo, el inciso 1³ y el literal c) del inciso 2⁴ del artículo 386⁵; y los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁶. Debe precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. —respecto a la cuantía— y literal b. —respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia— del inciso 2 del artículo 386⁷ y el inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad.

QUINTO: En ese propósito, se tiene que los modificados artículos 386 y 391 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, prevén los requisitos de admisibilidad que debe contener el recurso de casación, estableciendo con ese fin que este se interpone: i) contra las sentencias y autos expedidos por las Salas Superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; en tal sentido, el pronunciamiento de segunda instancia no debe ser anulatorio; ii) indicando separadamente cada causal invocada, así como citando concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisando el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresando específicamente cuál es la aplicación que pretende; iii) ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada; iv) dentro del plazo de diez (10) días contados desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; y v) adjuntando el recibo de la tasa respectiva (salvo contase con auxilio judicial o disposición normativa que exonere al recurrente de su presentación). Superado el análisis de admisibilidad corresponderá, en su caso, analizar el cumplimiento de los requisitos de procedencia. **SEXTO:** En

esa línea, por medio de la modificación efectuada al artículo 388 del Código Procesal Civil por el artículo 1 de la Ley N° 31591, publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, se ha regulado como causales para interponer el recurso de casación: 1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías. 2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad. 3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación. 4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor. 5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema. En consecuencia, la fundamentación por parte del recurrente debe ser inequívoca y exacta, indicando ordenadamente cuáles son las denuncias que configuran la infracción que invoca, o las precisiones respecto al apartamiento inmotivado de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema. **SÉTIMO:** Asimismo, el modificado artículo 393 del Código Procesal Civil, establece los supuestos en los cuales se declarará la improcedencia del recurso de casación: 1. *La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando:* a. *No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente;* b. *Se refiere a resoluciones no impugnables en casación;* o, c. *El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación.* 2. *También declara la improcedencia del recurso cuando:* a) *Carezca manifiestamente de fundamento;* o, b) *Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida.* **OCTAVO:** En cuanto al recurso de casación interpuesto, cumple con los requisitos de admisibilidad previstos en los modificados artículos 386 y 391 (numeral 2) del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, pues se advierte que **i)** se impugna una resolución expedida por la Sala de mérito respectiva que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; **ii)** se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada; **iii)** se ha interpuesto dentro del plazo de diez (10) días de notificada la parte recurrente con la resolución impugnada; y **iv)** con relación al arancel judicial por concepto de casación, la parte impugnante no adjunta arancel judicial por encontrarse exonerada de ello, en aplicación del literal g) del artículo 24 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. En cuanto al requisito contenido en numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, se evaluará en los siguientes considerandos. **NOVENO:** En cuanto a los requisitos de procedencia, la parte demandante sustenta su recurso de casación en la siguiente causal: Inobservancia del principio de legalidad y del debido proceso; debido a infracción normativa por inaplicación de norma material del Decreto Supremo N° 058-2014-PCM, del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, del artículo 121 del Código Procesal Civil, del artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del artículo 24 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444. Señala que, al interponer la presente acción, solicitó la nulidad de la Resolución de Gerencia N° 307-2017-GFA-MDR, de fecha veintisiete de marzo de dos mil diecisiete, emitida por la Gerencia de Fiscalización Administrativa de la Municipalidad Distrital del Rímac, recalca en el recurso de nulidad contra la Resolución de Sanción N° 019209, que impuso sanción por la comisión de la infracción tipificada con el Código 06-0108, esto es, por presentar inminencia de elementos estructurales de un objeto de inspección colapsen, manifestación de un peligro, el severo deterioro y debilitamiento de dichos elementos, entre otros, y que se ordene a la Municipalidad Distrital del Rímac que emita resolución declarando la nulidad de la Resolución de Sanción N° 019209. Con fecha veinte de febrero de dos mil diecisiete, tomó conocimiento de la Resolución de Sanción N° 019209, mediante la cual se le impuso multa de S/ 8,100.00 (ocho mil cien con 00/100 soles), por incurrir en la conducta infractora tipificada en el Código 06-0108. La notificación de tal resolución es nula y por ende no existió plazo para que interpusiera su recurso de apelación contra ella. En efecto la resolución de sanción fue notificada con clara inobservancia del artículo 24 de la Ley N° 27444, pues la resolución de sanción fue emitida el veintitrés de enero de dos mil diecisiete y notificada el veinte

de febrero de dos mil diecisiete, es decir, fue notificada con fecha posterior a los cinco días que establece la norma. En consecuencia, es nula *iure et de iure*, por lo tanto, no puede computarse plazo para la interposición del recurso de apelación. Debe tenerse presente lo dispuesto en el numeral 2 del artículo II del título preliminar de la Ley N° 27444, así como lo establecido en su Tercera Disposición Complementaria y Final. Por tanto, es procedente aplicar el plazo de notificación previsto en el artículo 24 de la Ley N° 27444, respecto de la notificación de la Resolución de Sanción N° 019209. La Resolución Gerencial N° 307-2017-GFA-MDR, que resuelve su recurso de apelación se sustenta equivocadamente en lo dispuesto por el artículo 209 de la Ley N° 27444. Asimismo, el penúltimo párrafo del artículo 104 del Código Tributario señala lo siguiente *“Tratándose de las formas de notificación referidas en los incisos a), b), d), f) y la publicación señalada en el numeral 2) del primer párrafo y en el segundo párrafo del inciso e) del presente artículo, la Administración tributaria deberá efectuar la notificación dentro de un plazo de quince (15) días hábiles [...]”*. Sostiene que la aplicación del artículo 209 de la Ley N° 27444 es nula. La sentencia de vista le causa agravio especialmente en su considerando octavo, cuando señala que su parte no ha considerado que el incumplimiento del artículo 24 de la Ley N° 27444 no debe ser castigado con la nulidad del acto administrativo, y que estando a la naturaleza de las actuaciones de notificación, el incumplimiento del plazo de cinco días no constituye un defecto sustantivo por no generar indefensión. Ello es inexacto, por cuanto es gravitante su cumplimiento a efecto de tramitarse su impugnación válidamente contra el acto administrativo submatéria, colocándola en una situación de indefensión. Las resoluciones submatéria devienen en nulas e ilegales, al haberse vulnerado el debido proceso y el principio de legalidad. **DÉCIMO:** En lo que compete a la causal descrita en el considerando precedente, debe precisarse, en principio, que no se han delimitado las causales conforme al artículo 388 del Código Procesal Civil, ni se ha cumplido con indicar separadamente cada causal invocada, dado que, dentro de una misma causal agrupa normas procesales y materiales; además, de su desarrollo se advierte que, aun cuando identifica de manera concreta los preceptos legales que habrían sido erróneamente aplicados o inobservados, en cuanto al Decreto Supremo N° 058-2014-PCM, no precisa el fundamento doctrinal o legal que sustente dicha denuncia, menos aún expresa específicamente cuál sería la aplicación normativa que pretende. Por lo tanto, tal como ha sido planteada la causal, no evidencia el cumplimiento del requisito contenido en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. Sin perjuicio de ello, cabe precisar que, cuando se recurre a un recurso técnico, como el de casación, no cabe efectuar alegaciones ni cuestionamientos al criterio valorativo de los magistrados, sino que se deben desarrollar jurídicamente las infracciones en que hubiere incurrido la sentencia impugnada, precisando bajo qué razonamientos se habrían configurado tales infracciones. En ese contexto, cuando la parte recurrente alega inobservancia del principio de legalidad y del debido proceso –concretamente inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del artículo 121 del Código Procesal Civil, del artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del artículo 24 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444–, si bien –como se reitera– señala el sustento normativo de las disposiciones antes mencionadas, sus argumentos no se orientan a demostrar que la sentencia de vista carezca de fundamentación o que ésta sea aparente o ilógica en los términos que el ordenamiento constitucional protege, ni que el colegiado de segunda instancia haya prescindido de las garantías procesales invocadas; antes bien, lo que se evidencia es el cuestionamiento al criterio con que la Sala de mérito determinó que el incumplimiento del plazo de cinco días previsto para efectuar la notificación no acarrea la nulidad del acto administrativo, al no constituir un defecto sustantivo ni generar indefensión, y que la actuación administrativa fuera de término no queda afectada de nulidad salvo disposición legal expresa. En tal sentido, la recurrente no desarrolla por qué el artículo 24 invocado impondría la nulidad de la notificación practicada fuera del plazo de cinco días, pese a que ese fue el razonamiento central de la sentencia de vista. Por lo tanto, aun cuando la recurrente ha realizado un análisis de las disposiciones procesales y procedimentales que invoca, sus argumentos no permiten desacreditar lo sostenido por la instancia de mérito. Aunado a ello, se observa que lo realmente pretendido a través de lo argumentado no consiste en revelar un vicio de legalidad ni una vulneración del debido proceso, sino cuestionar el criterio asumido por los jueces superiores en relación con los efectos jurídicos de la notificación tardía de la Resolución de Sanción N° 019209 y con la extemporaneidad

del recurso administrativo interpuesto por la demandante, lo cual no se condice con la función nomofláctica del extraordinario recurso de casación. En tal sentido, se aprecia incongruencia entre los argumentos que sustentan la causal denunciada y el contenido protegido por las normas citadas, al no preverse que por la sola discrepancia de criterios y/o motivación o fundamentación sea posible anular una decisión judicial. En consecuencia, se ha incurrido en lo establecido en el literal a) del numeral 1 y el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, por lo que, el recurso deviene **improcedente**. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones y en aplicación de lo dispuesto en el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria a los procesos contenciosos administrativos, **DECLARARON IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Sociedad de Beneficencia de Lima Metropolitana**, de fecha veintidós de julio de dos mil veinticuatro (folio 167), contra la sentencia de vista emitida por la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fecha veintiuno de junio de dos mil veinticuatro (folio 153); **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por la Sociedad de Beneficencia de Lima Metropolitana contra la Municipalidad Distrital del Rímac, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Delgado Aybar**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA

- ¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta
- ² "Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la Corte Suprema de Justicia de la República y dicta otras disposiciones"
- ³ 1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso.
- ⁴ 2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:
[...] c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.
- ⁵ Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducidos por la Ley N° 31591.
- ⁶ Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:
1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.
2. El recurso se interpone:
a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.
b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.
c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.
3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria.
4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.
[...]
6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.
- ⁷ Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducidos por la Ley N° 31591, consistentes en:
a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestimable en dinero;
b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia.

C-2537670-84

CASACIÓN N° 55086-2022 LIMA

Lima, uno de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS con el expediente judicial digitalizado – No EJE¹ y el cuaderno de casación formado por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de

Justicia de la República. Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la parte demandada, **Procurador Público del Ministerio de Transportes y Comunicaciones en representación de la Autoridad de Transporte Urbano para Lima y Callao - ATU**, mediante escrito de fecha quince de julio de dos mil veintidós (folio 227), contra la sentencia de vista emitida por la Segunda Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número tres, de fecha ocho de julio de dos mil veintidós (folio 206), que **confirmó** la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución número doce, de fecha treinta de abril de dos mil veintiuno (folio 173), que declaró **fundada** la demanda. En tal sentido, corresponde verificar el cumplimiento de los requisitos previstos en el inciso 3 del artículo 34 y en el artículo 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con los artículos 387 y 388 del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 29364, de aplicación supletoria al caso de autos. **CONSIDERANDO: PRIMERO:** El derecho a los medios impugnatorios constituye una de las manifestaciones fundamentales del derecho a la tutela jurisdiccional efectiva, proclamado como derecho y principio de la función jurisdiccional en el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y que garantiza que a ninguna persona se le prive de los recursos previstos por el ordenamiento jurídico. Cabe indicar que, al ser el derecho al recurso uno prestacional de configuración legal, su ejercicio y dispensación están supeditados a la concurrencia de los presupuestos y requisitos que haya establecido el legislador para cada sector del ordenamiento procesal. **SEGUNDO:** En el citado Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, se determina el proceso contencioso administrativo al que hace referencia el artículo 148 de la Constitución Política del Perú, estableciendo en el artículo 35 del mencionado cuerpo legal que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia que los establecidos en el Código Procesal Civil. **Requisitos de admisibilidad. TERCERO:** En cuanto a los requisitos de admisibilidad, en el artículo 387 del Código Procesal Civil se estipula que el recurso de casación se interpone i) contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; ii) ante el órgano jurisdiccional que emitió la resolución impugnada o ante la Corte Suprema, acompañando copia de la cédula de notificación de la resolución impugnada y de la expedida en primer grado, certificada con sello, firma y huella digital, por el abogado que autoriza el recurso y bajo responsabilidad de su autenticidad; iii) dentro del plazo de diez (10) días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; y iv) adjuntando el arancel judicial respectivo. **CUARTO:** Con relación a la observancia de estos requisitos, el presente medio impugnatorio cumple con ellos, esto es: i) se recurre una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, puso fin al proceso; ii) se ha interpuesto ante la Segunda Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, órgano jurisdiccional superior que emitió la resolución impugnada y elevó los actuados; iii) ha sido interpuesto dentro del plazo de diez (10) días de notificada la resolución impugnada; y iv) No adjunta tasa judicial por concepto de recurso de casación al estar exonerada. Por consiguiente, habiendo superado el examen de admisibilidad, corresponde examinar si el recurso reúne los requisitos de procedencia. **Causal y requisitos de procedencia. QUINTO:** Antes de proceder al análisis de la causal denunciada, se advierte que, **Ladislao Hualparimachi Quispe** mediante escrito de fecha veintitrés de junio de dos mil quince, que obra de folios 25, subsanado por escrito de fecha cinco de agosto de dos mil quince, interpuso demanda contenciosa administrativa, solicitando como pretensión la nulidad total de la Resolución de Gerencia de Impugnaciones N° 267-190-00067605 de fecha veinte de agosto de dos mil catorce, y del Acta de control N° C642602 por el silencio administrativo; conforme a los siguientes fundamentos: i) *Que, la Resolución de Gerencia de Impugnaciones N° 267-190-00067605, no ha sido notificada al demandante, habiendo interpuesto recurso de apelación con fecha dieciocho de febrero de dos mil quince, al tener conocimiento por intermedio del internet, ya que además no fue notificado al accionante el Acta de Control N° C642602.* ii) *Que, el vehículo no ha sido intervenido, prueba de ello, es que, el rubro firma completa del intervenido y otros se encuentran en blanco en el Acta de Control N° C642602, siendo causal de nulidad prevista en el numeral 2 artículo 10 D.L. 27444 de la Ley de Procedimiento Administrativo General.* **SEXTO:** En el artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N°

29364, de aplicación supletoria, se señala que el recurso de casación se sustenta en la infracción normativa que incide directamente sobre la decisión contenida en la resolución impugnada o en el apartamiento inmotivado del precedente judicial. Asimismo, en el artículo 388 del acotado cuerpo legal se determinan como requisitos de procedencia del recurso de casación los siguientes: i) que el recurrente no haya consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, cuando esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; ii) describir con claridad y precisión la infracción normativa o el apartamiento del precedente judicial; iii) demostrar la incidencia directa de la infracción sobre la decisión impugnada; y iv) indicar si el pedido casatorio es anulatorio o revocatorio. **SÉPTIMO:** Respecto al requisito de procedencia contenido en el inciso 1 del artículo 388 del Código Procesal Civil, la parte recurrente cumple con ellos, al haber impugnado la sentencia de primera instancia, conforme se puede ver del recurso de apelación (folio 183); por lo que cumple con este requisito. En relación al requisito previsto en el numeral 4 del citado dispositivo, advertimos en la casación, materia de calificación, el pedido es **anulatorio**, por lo que esta exigencia también ha sido cumplida. **OCTAVO:** Antes del análisis de los demás requisitos de procedencia, señalados en los incisos 2 y 3 del artículo 388 del acotado código adjetivo, es necesario precisar que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de valoración probatoria; de ahí que la fundamentación del recurso por parte del recurrente debe ser clara, precisa y concreta, indicando ordenadamente cuál o cuáles son las denuncias que configuran las infracciones normativas que invoca, ya que constituye la razón de la intervención de la Sala Suprema. Además, el recurrente debe demostrar —argumentar o fundamentar— que lo infringido influye en la decisión adoptada, al extremo de que su corrección cambiará el sentido de lo resuelto por la Sala Superior, de forma tal que determine su anulación y, en consecuencia, la reposición al estado que corresponda, o la revocación de tal decisión y su reforma en cuanto al fondo de lo resuelto; en tal sentido, debe haber una relación entre las normas que se afirma vulneradas y las cuestiones analizadas, debatidas y resueltas por la instancia de mérito. **NOVENO:** En el caso de autos, el recurrente invoca como causal de su recurso lo siguiente: **Infracción normativa por inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política, artículo 12 del Texto Único Orgánico de la Ley Orgánica del Poder Judicial y los artículos 121 y 122 del Código Procesal Civil.** Para sustentar dicha causal, la parte recurrente sostiene en esencia que el Ad quem afirma, de manera incorrecta, que la infracción atribuida a la parte demandante fue impuesta indebidamente. Sin embargo, refiere que la Sala Superior no precisa cuáles son los fundamentos objetivos que justificarían la nulidad del acto administrativo controvertido, ni expone las razones por las que la Resolución de Gerencia de Impugnaciones N° 267-190-00067605 adolecería de vicios que ameriten su invalidez. Asimismo, señala que de la revisión de la sentencia materia de casación no se advierten argumentos que evidencien la existencia de defectos sustanciales en dicho acto administrativo. En ese contexto, concluye que la sentencia recurrida contiene errores de apreciación y una fundamentación equivocada y parcializada, al no haber efectuado una valoración integral de los actuados del expediente administrativo. Por ello, considera que ha quedado acreditado de manera indubitable el carácter arbitrario de la decisión adoptada. **DECIMO:** En cuanto a la causal denunciada en el **noveno considerando**, este Colegiado considera necesario señalar que el recurso no contiene una explicación clara y concreta del modo en que se habría vulnerado el contenido normativo de la disposición constitucional invocada, puesto que la entidad recurrente se limita a transcribir algunos conceptos doctrinarios y legales; y que en el caso concreto no existe un análisis de los hechos ni adecuada valoración de los actuados administrativos. Es decir, no cumple con expresar a) por qué razones considera que la fundamentación contenida en dicha sentencia no absuelve adecuadamente los fundamentos de su defensa o no responde a los fines del proceso contencioso administrativo (no expresa las razones que la llevan a adoptar esta conclusión), y, en todo caso, b) en qué modo las circunstancias a las cuales hace referencia podrían afectarían algún extremo del estándar del debido proceso y motivación. 10.1 Respecto a la afectación del derecho constitucional a la debida motivación de las resoluciones judiciales, se debe tener en cuenta lo señalado en la Sentencia N° 04298-2012-PA/TC: [...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión.

Esas razones, [...] deben provenir no solo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo ya decididas por los Jueces ordinarios. [...] 10.2 Sin perjuicio de ello, este Colegiado de la revisión minuciosa del contenido de la sentencia de vista, materia de casación advierte las razones fácticas y jurídicas a las que arribó la Sala para determinar lo resuelto en la impugnada, es decir que, el propietario del vehículo tenía legitimidad para intervenir en el procedimiento sancionador y presentar descargos, por lo que al haberse rechazado su participación sin un pronunciamiento de fondo, se vulneraron sus derechos de defensa, debido procedimiento y debida motivación, correspondiendo declarar la nulidad de los actos administrativos cuestionados, conclusión que se puede observar de los considerandos décimo noveno a vigésimo primero: [...] **DECIMO NOVENO:** Como se puede concluir de una interpretación sistemática de las normas, en extremo alguno se estipula regulación, restricción o prohibición del propietario, respecto de su derecho a impugnar o contradecir la infracción. Siendo el caso que, si bien podría hallarse una determinación de su responsabilidad solidaria, en el pago de la multa; de modo alguno, podría la misma extenderse a restringir su derecho de contradicción o de defensa. Más aun, cuando está prohibido realizar una interpretación restrictiva de derechos. **VIGÉSIMO:** En tal sentido, si bien es cierto, la Ordenanza N° 1599, en cuanto a la comisión de la Infracción con código N-61, tiene como responsable administrativo presunto, a la empresa autorizada; también lo es que, la misma Ordenanza otorga al propietario del vehículo la calidad de responsable solidario por el pago de las multas. Situación legal que, le da una expectativa concreta, interés y legitimidad sobre lo que se vaya a discutir dentro del procedimiento administrativo sancionador. No pudiendo la administración recortarle su derecho de intervención y/o contradicción. **VIGÉSIMO PRIMERO:** En tal sentido, siendo el demandante, conforme a la Tarjeta de Identificación Vehicular¹¹, propietario del vehículo de Placa de Rodaje N° A7J-712, sobre el cual se ha imputado la infracción; tiene plena legitimidad para intervenir en el procedimiento administrativo sancionador haciendo valer su derecho de contradicción. Debiendo la administración pronunciarse sobre el fondo de los descargos realizados por el mismo; por lo que, se declarará la nulidad del procedimiento administrativo, hasta el estado en que se cometió el vicio, esto es, la expedición de la Resolución de Gerencia de Impugnaciones N° 267-190-00067605 de fecha 20 de agosto de 2014, por la que se declaró improcedente su escrito presentado. 10.3 En base a lo expuesto, este Tribunal Supremo concluye que la parte recurrente formula su desacuerdo de manera genérica con los fundamentos de la sentencia apelada. Además, los argumentos planteados no demuestran cómo la norma presuntamente infringida habría influido o tenga incidencia en un fallo diferente al adoptado por la Sala Superior. En consecuencia, lo expuesto refleja una mera discrepancia con la decisión impugnada, basada en que esta resulta contraria a los intereses de la entidad recurrente. Por lo tanto, dicha causal incumple lo previsto en el artículo 388, incisos 2 y 3 del Código Procesal Civil, por lo que deviene **improcedente** el recurso de casación. **DECISIÓN:** Por las razones expuestas y en aplicación de lo preceptuado por el artículo 392 del Código Procesal Civil declararon: **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandada, **Procurador Público del Ministerio de Transportes y Comunicaciones en representación de la Autoridad de Transporte Urbano para Lima y Callao – ATU**, mediante escrito de fecha quince de julio de dos mil veintidós (folio 227), contra la sentencia de vista emitida por la Segunda Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número tres, de fecha ocho de julio de dos mil veintidós (folio 206); **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por **Ladislao Huallparimachi Quispe** contra la Autoridad de Transporte Urbano para Lima y Callao – ATU; sobre acción contenciosa administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **Delgado Aybar. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, FELICES MENDOZA**

¹ Todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² Sentencia del Tribunal Constitucional N° 04298-2012-PA/TC, del diecisiete de abril de dos mil trece.

CASACIÓN N° 32289-2025 LIMA SUR

Lima, cuatro de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS; y **CONSIDERANDO:** **PRIMERO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Nemesio Quintín Guizado Portillo y Edhna Mercedes Pinedo Palomino**, de fecha veintitrés de enero de dos mil veinticinco (folio 2672 del expediente principal¹), contra la sentencia de vista emitida por la Sala Mixta Transitoria de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur, contenida en la resolución número cuatro, de fecha veinte de noviembre de dos mil veinticuatro (folio 2656), que **revocó** la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución número treinta y dos, de fecha cinco de julio de dos mil veintitrés (folio 2376), que declaró **fundada** la demanda; y **reformándola** la declara **infundada**. En tal sentido, corresponde proceder a verificar si el referido recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1 de la Ley N° 31591. **SEGUNDO:** En principio, cabe precisar que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón que nuestro legislador ha establecido a través de lo prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **TERCERO:** En ese propósito, se tiene que los modificados artículos 386 y 391 del Código Procesal Civil prevén los requisitos de admisibilidad y procedencia que debe contener el recurso de casación, estableciendo con ese fin que este se interpone: i) contra las sentencias y autos expedidos por las Salas Superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; en tal sentido, el pronunciamiento de segunda instancia no debe ser anulatorio y además debe revocar en todo o en parte la decisión de primera instancia; ii) indicando separadamente cada causal invocada, así como citando concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisando el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresando específicamente cuál es la aplicación que pretende; iii) ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada; iv) dentro del plazo de diez (10) días contados desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; v) que la resolución cuestionada discuta una pretensión mayor a las quinientas unidades de referencia procesal (500 URP) o que la pretensión sea inestimable en dinero; y vi) adjuntando el recibo de la tasa respectiva (salvo contarse con auxilio judicial o disposición normativa que exonere al recurrente de su presentación). Superado el análisis de admisibilidad corresponderá, en su caso, analizar el cumplimiento de los requisitos de procedencia. **CUARTO:** En esa línea, por medio de la modificación efectuada al artículo 388 del Código Procesal Civil por el artículo 1 de la Ley N° 31591, publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, se ha regulado como causales para interponer el recurso de casación: 1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías. 2. Si la sentencia o auto incurrir o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad. 3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación. 4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor. 5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema. **QUINTO:** Asimismo, el modificado artículo 393 del Código Procesal Civil, establece los supuestos en los cuales se declarará la improcedencia del recurso de casación: 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución

adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifiestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. **SEXTO:** En cuanto al recurso de casación interpuesto, cumple con los requisitos de admisibilidad previstos en los modificados artículos 386 y 391 (numeral 2) del Código Procesal Civil, pues se advierte que i) se impugna una resolución expedida por la Sala de mérito respectiva que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; no es anulatorio y revoca en su totalidad la resolución de primera instancia; ii) se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada; iii) se ha interpuesto dentro del plazo de diez (10) días de notificada la parte recurrente con la resolución impugnada; iv) se discute una pretensión inestimable en dinero; y v) con relación al arancel judicial por concepto de casación, la parte impugnante adjunta los aranceles judiciales correspondientes a folios 2670 y 2671. En cuanto al requisito contenido en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, se evaluará en los siguientes considerandos. **SETIMO:** En cuanto a los requisitos de procedencia, la parte demandante sustenta su recurso de casación en la siguiente causal: **Falta de aplicación de los artículos 896, 898, 913, 923 y 1207 del Código Civil, y de los artículos 93, 102, 238 y 243 del Código Procesal Civil.** Indica que su causal es interpuesta conforme al numeral 3 del artículo 388 del Código Procesal Civil. Añade que de lo actuado en el proceso y de los recursos de apelación interpuestos, se desprende que lo que está en discusión en autos es si los demandantes ejercieron, o no, la posesión del inmueble materia de litis, y la antigüedad de aquella. En ese sentido, será poseedor de un bien quien de hecho usa y/o disfruta y/o aprovecha económicamente un bien y/o lo dispone y/o lo reivindica. Los demandados, propietarios registrales del inmueble sub litis, en sus contestaciones afirmaron que quien realmente poseía el inmueble era la Asociación de Reforestación Los Olivos. La Sala Superior ha aceptado esa idea, por lo que debió declarar nulo el proceso hasta la notificación de la demanda a la citada asociación, por ser litisconsortes necesarios, conforme al artículo 93 del Código Procesal Civil, por tanto, la sentencia fue expedida de manera inválida. La Sala Superior ha desconocido su posesión sin emplazar a la Asociación de Reforestación Los Olivos, interpretando que esta no tiene relación con los demandantes y que los documentos otorgados carecen de valor, lo que constituye afirmaciones arbitrarias. El colegiado superior omite algo que está probado: los actuales poseedores del inmueble sub litis son los señores Guizado. Así fue constatado por el juez de Lurín en presencia de los demandados. Además, los propios demandantes gestionaron ante la Municipalidad Distrital de Lurín una anterior inspección ocular para visar los planos. El asunto no es que el documento sea del dos mil veinte o de mil novecientos noventa y uno, lo importante es que la asociación reconoce que la posesión siempre ha sido de los señores Guizado y que los actos de la asociación han sido para su beneficio; documento que no fue tachado por los emplazados. Asimismo, señala que el artículo 1207 del Código Civil únicamente exige que la cesión de derechos conste por escrito. Además, la posesión de los demandantes se ha probado con testigos, pago de impuesto predial, boletas de compra y venta, las fotos del inmueble, acta de restitución del año dos mil tres, que constituye un documento público que no ha sido considerado, haciendo que la motivación sea deficiente. Respecto a los poderes de Juan Gualberto Olazabal Segovia, adjunta la partida que muestra que dicho presidente tenía el poder vigente (Partida N° 01859498 del Registro de Personas Jurídicas de Lima), la misma que también fue adjuntada con la demanda. Nadie ha cuestionado la autenticidad del documento respecto a firma y fecha. La Sala Superior está declarando que es insuficiente con argumentos que corresponden a la ineficacia o nulidad sin que exista ley que señale que un documento privado que reconoce derechos sea nulo por la fecha de legalización. Finalmente, en relación con la consideración de que la asociación no fue servidora de la posesión, señala que la propia asociación lo reconoció en el acta; además los fundadores de la asociación son los que ahora prescriben en diversos expedientes. Los miembros de la asociación aparecen claramente en la partida de la asociación, no es un ente ajeno. Por lo tanto, la Sala Superior ha efectuado una argumentación basada en arbitrariedades, sin premisa normativa ni fáctica, dando una apariencia de motivación con alegaciones vacuas. **OCTAVO:** En lo que compete a la causal descrita en el considerando precedente, debe precisarse, en

principio, que no se ha cumplido con indicar separadamente cada causal invocada, conforme lo exige el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, dado que dentro de una sola denuncia se agrupan normas de derecho material y de carácter procesal de contenido heterogéneo (noción de posesión, adición del plazo posesorio, presunción de posesión de accesorios, noción de propiedad y formalidad de la cesión de derechos, junto con litisconsorcio necesario, denuncia civil, principio de prueba escrita e ineficacia documental); además, si bien identifica los preceptos legales que considera inaplicados, no precisa respecto de cada uno de ellos el fundamento doctrinal o legal que sustente la denuncia ni expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende; en particular, los artículos 898 y 913 del Código Civil, así como los artículos 102, 238 y 243 del Código Procesal Civil, son citados sin desarrollo argumentativo claro. Por lo tanto, tal como ha sido planteada la causal, no evidencia el cumplimiento del requisito contenido en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. Sin perjuicio de ello, cabe precisar que, cuando se recurre a un recurso técnico, como el de casación, no cabe efectuar alegaciones ni cuestionamientos al criterio valorativo de los magistrados, sino que se deben desarrollar jurídicamente las infracciones en que hubiere incurrido la sentencia impugnada, precisando bajo qué razonamientos se habrían configurado tales infracciones. En ese contexto, del desarrollo del recurso se advierte que los argumentos de la parte recurrente no se orientan a demostrar la falta de aplicación de las normas que invoca, sino a cuestionar la valoración probatoria efectuada por la Sala Superior, la cual expresó un razonamiento identificable consistente en que el Acta de Reconocimiento de Posesión del ocho de julio de mil novecientos noventa y uno es un documento privado que adquirió fecha cierta recién el cuatro de noviembre de dos mil veinte, en aplicación de los artículos 236 y 245 del Código Procesal Civil; que los pagos del impuesto predial aparecen efectuados por la Asociación de Reforestación Los Olivos y no por los demandantes; que las fotografías acreditan la existencia de actos posesorios, mas no su autoría por los demandantes; que el Contrato de Reforestación N° 02, las Resoluciones Administrativas N° 1055-2005-INRENA-ATFFS y N° 0816-2007-INRENA-ATFFS, la memoria descriptiva y la constancia de la junta de usuarios acreditan que la asociación actuó a título personal; y que la tesis del servidor de la posesión no se ajusta a lo dispuesto por los artículos 897 y 78 del Código Civil. Frente a ello, el recurso se limita a postular una conclusión probatoria distinta (que la posesión siempre correspondió a los demandantes), lo que evidencia que en realidad se pretende un reexamen de los hechos y de la prueba, lo cual es ajeno a los fines del extraordinario recurso de casación previstos en el artículo 384 del Código Procesal Civil. Asimismo, la alegada deficiencia de motivación se formula dentro de una causal de falta de aplicación normativa y no identifica vicio alguno que fluya del propio tenor de la resolución impugnada, sino la sola discrepancia con el criterio adoptado por la instancia de mérito. En cuanto a la denuncia referida al artículo 93 del Código Procesal Civil, la parte recurrente sostiene que la Sala Superior, al atribuir los actos posesorios a la Asociación de Reforestación Los Olivos, debió incorporarla al proceso como litisconsorte necesaria; sin embargo, esta denuncia carece manifiestamente de fundamento, toda vez que la sentencia de vista no resolvió nada respecto de dicha asociación, sino que únicamente concluyó que la parte demandante no acreditó la posesión que alega, conforme a los artículos 196 y 200 del citado código. En rigor, lo que cuestiona la parte recurrente es la valoración probatoria que condujo a esa conclusión, y no la validez de la relación jurídica procesal. Asimismo, respecto al cuestionamiento referido a los poderes del presidente de la asociación, don Juan Gualberto Olazabal Segovia, este tampoco satisface el juicio de procedencia, pues se dirige contra una consideración expuesta "a mayor abundamiento" (fundamento 4.17 de la sentencia de vista), accesoria a la razón principal de la decisión –la falta de fecha cierta del Acta de Reconocimiento de Posesión–, por lo que no desvirtúa el sustento de lo resuelto. Por lo tanto, aun cuando los recurrentes han realizado un análisis de algunas de las disposiciones normativas que invocan, sus argumentos no permiten desacreditar lo sostenido por la instancia de mérito. Aunado a ello, se observa que lo realmente pretendido a través de lo argumentado no consiste en revelar una falta de aplicación normativa, sino cuestionar el criterio asumido por los jueces superiores y la valoración probatoria realizada, cuestionamientos que no se condicionan con la función nomofiláctica del extraordinario recurso de casación. Cabe precisar que, si bien la parte recurrente cita el artículo 387 del Código Procesal Civil, no desarrolla razones puntuales vinculadas al desarrollo de doctrina jurisprudencial, por lo que

dicha invocación no amerita pronunciamiento adicional, más aún si el recurso ha sido examinado bajo el supuesto ordinario previsto en el artículo 386 del citado código. En consecuencia, se ha incurrido en lo establecido en el literal a) del numeral 1 y el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, por lo que el recurso deviene improcedente. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones y en aplicación de lo dispuesto en el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, **DECLARARON IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Nemesio Quintín Guizado Portillo y Edhna Mercedes Pinedo Palomino**, de fecha veintitrés de enero de dos mil veinticinco (folio 2672), contra la sentencia de vista emitida por la Sala Mixta Transitoria de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur, contenida en la resolución número cuatro, de fecha veinte de noviembre de dos mil veinticuatro (folio 2656); **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por Nemesio Quintín Guizado Portillo y otros contra Jaime Pablo Cohen Ávalos y otros, sobre prescripción adquisitiva de dominio. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Delgado Aybar**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta

C-2537670-86

CASACIÓN N° 7123-2022 LIMA

Lima, uno de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS; el expediente judicial principal en dos tomos, el expediente administrativo remitido, así como el cuaderno de casación formado en la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de esta Corte Suprema de Justicia; y, **CONSIDERANDO: PRIMERO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Edith Mercedes Chumioque Huapaya de Okada¹ y otro**, mediante escrito de fecha cuatro de junio de dos mil veintiuno (folios setecientos cuarenta y tres a setecientos cuarenta y cinco y vuelta del expediente judicial principal–tomo II²), **contra la sentencia de vista** contenida en la resolución número ocho del cinco de abril de dos mil veintiuno (folios setecientos treinta a setecientos treinta y seis), emitida por la Tercera Sala Especializada en Materia Contencioso Administrativa de la Corte Superior de Justicia de Lima, **que confirmó la sentencia apelada** contenida en la resolución número treinta y uno del once de octubre de dos mil dieciocho (folios seiscientos veinticuatro a seiscientos treinta y dos), **que declaró infundada la demanda**. En tal sentido, corresponde proceder a verificar si el referido recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34° (numeral 3) y 35° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 387° y 388° del Código Procesal Civil, modificados por el artículo 1° de la Ley N° 29364, de aplicación supletoria, vigentes a la fecha de interposición del recurso de casación. **Formalidad del recurso de casación. SEGUNDO:** En ese propósito, se tiene que el modificado artículo 387° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, en su texto entonces vigente, prevé los requisitos de admisibilidad que debe contener el recurso de casación, estableciendo con ese fin que este se interpone: **1)** contra las sentencias y autos expedidos por las Salas Superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; **2)** ante el órgano jurisdiccional que emitió la resolución impugnada o ante la Corte Suprema de Justicia de la República, acompañando copia de la cédula de notificación de la resolución impugnada y de la expedida en primer grado, certificada con sello, firma y huella digital por el abogado que autoriza el recurso y bajo responsabilidad de su autenticidad. En caso que el recurso sea presentado ante la Sala Superior, esta deberá remitirlo a la Corte Suprema sin más trámite dentro del plazo de tres (3) días; **3)** dentro del plazo de diez (10) días, contados desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; y, **4)** adjuntando el recibo de la tasa respectiva, salvo contase con auxilio judicial o disposición normativa que a ello la exonere. **TERCERO:** Superado el análisis de admisibilidad corresponderá, en su caso, analizar el cumplimiento de los requisitos de procedencia. Como anotación previa, deviene necesario precisar que el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal, que solo puede

fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esa razón que el legislador nacional ha establecido, a través de lo regulado en el artículo 384° del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, aplicable en autos, que sus fines se encuentran limitados a: **(i)** la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto; y, **(ii)** la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República³. **CUARTO:** En esa misma línea de pensamiento, por medio de la modificación efectuada al artículo 386° del Código Procesal Civil, por el artículo 1° de la Ley N° 29364, publicada el veintiocho de mayo de dos mil nueve, aplicable en autos, se ha regulado como únicas causales del recurso de casación: *la infracción normativa o el apartamiento inmotivado del precedente judicial*, que tengan incidencia directa sobre el sentido de la decisión contenida en la resolución impugnada. En consecuencia, su fundamentación por parte del recurrente debe ser clara, precisa y concreta, indicando ordenadamente cuáles son las denuncias que configuran la infracción normativa que incida directamente sobre la decisión contenida en la resolución impugnada, o las precisiones respecto al apartamiento inmotivado del precedente judicial. **QUINTO:** Asimismo, el modificado artículo 388° del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, establece como requisitos de procedencia del recurso de casación los siguientes: **1)** Que el recurrente no hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, cuando ésta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; **2)** Describir con claridad y precisión la infracción normativa o el apartamiento del precedente judicial; **3)** Demostrar la incidencia directa de la infracción sobre la decisión impugnada; y, **4)** Indicar si el pedido casatorio es anulatorio o revocatorio. **Sobre los requisitos de procedencia. SEXTO:** Con relación al recurso de casación interpuesto por los recurrentes, atendiendo a los requisitos de admisibilidad previstos en el modificado artículo 387° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, se tiene que el referido recurso extraordinario cumple con ellos, toda vez que: **i)** ha sido interpuesto contra una sentencia expedida en revisión por una Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; **ii)** se ha interpuesto ante la Tercera Sala Especializada en Materia Contencioso Administrativa de la Corte Superior de Justicia de Lima, que emitió la resolución impugnada; **iii)** ha sido presentado dentro del plazo de diez días contados desde el día siguiente de notificada la resolución recurrida; y, **iv)** cumplen con acompañar la tasa judicial por interposición del recurso de casación, tal como se desprende del comprobante de pago del Banco de la Nación obrante a folios setecientos treinta y nueve. En ese contexto, y como se ha adelantado, el recurso ha superado el examen de admisibilidad, debiéndose continuar con la verificación del cumplimiento de los requisitos de procedencia. **SEPTIMO:** Sobre la exigencia prevista en el numeral 1 del modificado artículo 388° del Código Procesal Civil, aplicable al proceso, se tiene que los recurrentes no han dejado consentir la sentencia de primera instancia que fue adversa a sus intereses, al declarar infundada la demanda, impugnándola mediante recurso de apelación de fecha ocho de noviembre de dos mil dieciocho (folios seiscientos setenta y uno a seiscientos setenta y seis), por lo que ha satisfecho este requisito; y, respecto al cumplimiento de la exigencia prevista en el numeral 4 del mismo artículo y Código, se advierte que el recurso de casación contiene pedidos casatorios anulatorio (principal) y revocatorio (subordinado). Determinado ello, corresponde seguidamente verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en los numerales 2 y 3 del dispositivo legal acotado. **OCTAVO:** En cuanto a los requisitos de procedencia, los recurrentes, en el recurso materia de control objetivo de legalidad, articulan las siguientes causales: **a) Infracción normativa por aplicación indebida de los artículos 26° y 28° del Decreto Legislativo N° 667 y del artículo 3° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General.** Sostienen que la resolución impugnada ha incurrido en aplicación indebida por error en su interpretación de las normas denunciadas, y argumenta también que contiene errores de derecho, en tanto la Sala Superior confirma la sentencia apelada que declaró infundada la demanda, al considerar que las declaraciones juradas de seis testigos del año dos mil seis no son desvirtuadas por los certificados del Registro Nacional de Identificación y Estado Civil (RENIEC) del año dos mil diecisiete por el transcurso de diez (10) años, lo que califica como una apreciación subjetiva respecto de la variación de domicilio de los testigos. Asimismo, alegan que no se habría considerado la existencia del certificado C-5 emitido por el RENIEC, documento público que contiene la vida histórica de los cambios y modificaciones de los domicilios y estados civiles de las personas, el cual permitiría esclarecer el fundamento

inválido del Colegiado Superior. Solicitan que se declare la nulidad de la sentencia impugnada y se disponga la valoración de los certificados C-5, los cuales deberían ser solicitados de oficio ante el RENIEC, a efectos de aplicar correctamente los artículos 26° y 28° del Decreto Legislativo N° 667, sosteniendo la nulidad e invalidez de los actos administrativos cuestionados. Indican que no se habría aplicado el artículo 3° de la Ley N° 27444, sobre requisitos de validez de los actos administrativos, al señalar que los actos administrativos cuestionados carecerían de sustento en un procedimiento regular, debido a la inexistencia del expediente administrativo del Organismo de Formalización de la Propiedad Informal (COFOPRI), relativo a la prescripción administrativa, el cual habría sido requerido judicialmente sin ser remitido (resoluciones judiciales números veintitrés, veinticinco, veintiséis, veintisiete, etcétera), agregando que dicha inexistencia acrecentaría la irregularidad del procedimiento administrativo. Afirman que no se habría efectuado un análisis adecuado de la norma aplicable, al confirmarse la sentencia apelada con base en la variación de domicilio de los testigos, sin considerar la ubicación del expediente administrativo. **b) Infracción normativa del artículo 9° de la Ley N° 27584, así como del artículo 199° y numerales siguientes del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444.** Refieren que la Sala Superior debió aplicar el artículo 9° de la Ley N° 27584, sobre el control difuso, toda vez que está probado en autos que se ha trasgredido el ordenamiento jurídico, como es la no aplicación correcta del "artículo 199 y numerales siguientes del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444". **NOVENO:** En línea con la función de calificación que a esta Corte Suprema corresponde en la presente etapa, y de conformidad con los artículos 384° y 388°, numeral 2, del Código Procesal Civil, se debe evaluar que se haya descrito con claridad y precisión la infracción de carácter normativo que se denuncia, atendiendo a que el examen que habilita dicho medio impugnatorio excepcional se debe circunscribir a una evaluación jurídica del caso, que a su vez se realizará sobre la base de los hechos ya determinados por las instancias de mérito y luego de la valoración de los medios probatorios. En efecto, queda claro que en sede casatoria no se puede ingresar a verificar nuevamente la ocurrencia de los hechos ya acreditados o descartados a nivel de instancia, y menos aún corresponde realizar una nueva valoración de los medios probatorios ya meritados, precisamente, con la finalidad de demostrar o desvirtuar tales hechos, pues ello no es la finalidad del recurso de casación, orientado a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **DECIMO:** En relación con la causal descrita en el literal **a)** del octavo considerando del presente pronunciamiento, corresponde señalar que, de la revisión de sus fundamentos, se advierte que su desarrollo carece de coherencia y rigor técnico, desde que los casantes se limitan a enumerar elementos fácticos y probatorios, sin desarrollar los fundamentos jurídicos de los dispositivos denunciados, ni precisar de qué manera la sentencia de vista materia de casación habría incurrido en su vulneración, ni si las normas denunciadas fueron aplicadas por la Sala Superior en los considerandos que sustentan la confirmación de la sentencia apelada, mediante una exposición articulada, concreta y consistente. **10.1.** Cabe referir que la causal de aplicación indebida de una norma de derecho material se configura cuando el juez aplica una norma impertinente al supuesto fáctico establecido en el proceso, omitiendo la aplicación de la norma que realmente corresponde al caso concreto. **10.2.** De la revisión de la sentencia de vista, se aprecia que el Colegiado Superior ha fundamentado que el Decreto Legislativo N° 667 regula el procedimiento de inscripción de la posesión y posterior adquisición de la propiedad de predios rurales, reproduciendo el contenido de los artículos 22°, 23°, 24° y 25° del citado decreto-considerando sexto de la sentencia recurrida-. Sobre dicha base, en el considerando séptimo, concluyó que María del Carmen Valls Cuenca obtuvo la inscripción registral del derecho de posesión del predio rural materia de controversia luego de "[...] haber satisfecho todos los requisitos exigidos por el Decreto Legislativo 667 y Reglamento de Inscripciones del Registro de Predios", precisando además que la posterior inscripción de la prescripción adquisitiva se produjo al amparo de los artículos 22° y 25° del citado decreto legislativo y ante la ausencia de oposición alguna dentro del plazo legal, entre otros aspectos. **10.3.** Del mismo modo, sobre el cuestionamiento referido a los testigos que intervinieron en el procedimiento administrativo, la Sala Superior estableció en el octavo considerando de la recurrida que: Sobre el particular, obra en autos [...] el Formulario Registral de Posesión A Anexo N° 001, que formó parte de la documentación presentada por Carmen Valls Cuenca para la obtención del derecho de propiedad por

prescripción, en el cual aparecen consignadas las firmas, huellas dactilares y número de documentos de identidad de las siguientes 06 personas: Barraza Vicente Antonio, Ramos Soto Mariano Concepción, Soto de Bonifaz Nicolaza, Sánchez Anapan German, Padilla de Zita Maximina y Salas Pachas Felipe, quienes EN EL AÑO 2006 declaran como testigos y bajo juramento que la señora Carmen Valls posee directa, continua, pacífica y públicamente el predio sublitis, El apelante ha presentado al proceso certificados expedidos por la oficina de la RENIEC de cada uno de los testigos para acreditar ellos nunca fueron vecinos del predio sublitis. Sin embargo, es de anotar que los referidos certificados RENIEC han sido expedidos en el año 2017, es decir, cuando han transcurrido más de 10 años de la declaración de los testigos, por lo cual los certificados RENIEC presentados no desvirtúan la declaración de los testigos prestada en aquella época, ya que nada obsta para que en dicho lapso los testigos puedan haber variado de domicilio. **10.4.** En tal sentido, al analizar los certificados expedidos por el Registro Nacional de Identificación y Estado Civil - RENIEC ofrecidos por los ahora casantes, la sentencia de vista concluyó que dichos documentos fueron emitidos en el año dos mil diecisiete, cuando habían transcurrido más de diez (10) años desde las declaraciones efectuadas por los citados testigos, agregando que, conforme al artículo 35° del Código Civil, una persona puede tener más de un domicilio, determinando que “los certificados de la RENIEC presentados por la parte apelante resultan insuficientes para restar valor probatorio a las declaraciones de los testigos prestadas en el año 2006” (considerando noveno de la sentencia recurrida). **10.5.** En ese contexto, se advierte que los fundamentos desarrollados en la causal planteada no configuran una confrontación efectiva con lo resuelto por la Sala Superior, al carecer de una exposición ordenada, coherente y debidamente estructurada frente a los considerandos centrales de la sentencia de vista. En efecto, no resulta suficiente sostener que la resolución impugnada contiene errores de derecho, sin desarrollar de manera concreta y clara las razones jurídicas que sustenten dicha afirmación. **10.6.** Asimismo, si bien los casantes alegan que no se habría considerado la existencia del certificado C-5 emitido por el RENIEC, no exponen de manera articulada y jurídicamente sustentada cómo dicho documento podría desvirtuar los fundamentos desarrollados por la sentencia de vista. En esa misma línea, tampoco precisan de qué manera este planteamiento determinaría la aplicación indebida de los artículos 26° y 28° del Decreto Legislativo N° 667 o del artículo 3° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, limitándose a argumentar que el contenido de dicho documento es de conocimiento por la Sala Superior, los cuales deben ser solicitados vía oficio al RENIEC. **10.7.** De igual forma, respecto al alegato referido a que no se habría aplicado el artículo 3° de la Ley N° 27444, sobre los requisitos de validez de los actos administrativos, por cuanto los actos cuestionados carecerían de sustento en un procedimiento regular debido a la ausencia del expediente administrativo de COFOPRI, se advierte que los casantes omiten confrontar dicha afirmación con lo expresamente señalado en la sentencia de vista, la cual concluyó que “[...] no se ha acreditado que los actos administrativos cuestionados resulten inválidos o que se encuentren incursos en alguna causal de nulidad contemplados en el artículo 10 de la Ley 27444 [...]” (considerando décimo tercero de la sentencia de vista), al estimar demostrado —entre otros aspectos— que la inscripción de los derechos sobre el predio sujeto a materia se efectuó conforme al procedimiento previsto en el Decreto Legislativo N° 667. **10.8.** Aunado a ello, cabe agregar que, de la revisión del recurso de apelación, no se aprecia que los recurrentes hayan formulado ese precatado planteamiento en los términos propuestos en el recurso de casación. Asimismo, si bien sostienen que el expediente administrativo fue requerido por el Juzgado de origen mediante diversas resoluciones, no identifican concretamente cuáles serían estas, ni desarrollan exposición alguna sobre su contenido o trascendencia para la solución del conflicto surgido. Tampoco precisan si formularon cuestionamiento o recurso impugnatorio contra tales resoluciones, y tampoco si este extremo fue incorporado como agravio en su recurso de apelación. **10.9.** Ello resulta particularmente relevante, pues de la revisión del expediente principal, se aprecia que mediante la resolución número veintinueve de fecha uno de septiembre de dos mil diecisiete (folios seiscientos ocho y seiscientos nueve del tomo II), el Juzgado señaló que “[...] **Cuarto:** [...] la demandada ha adjuntado en sus anexos los antecedentes del procedimiento de posesión y prescripción, por lo que debe tenerse por cumplido el mandato con lo que obra en autos; [...] se resuelve: [...] 2.- Se dispone continuar con el proceso con lo que obra en autos. [...] Estando a lo expuesto: **A conocimiento de las**

partes intervinientes en el presente proceso por el plazo de cinco días hábiles, a efecto de que se exprese lo que a su derecho corresponde; [...]”. **10.10.** Por todo ello, se advierte que los casantes no identifican cuál sería la norma que debió aplicarse en lugar de las disposiciones denunciadas, ni explican de qué manera la Sala Superior habría incurrido en una aplicación indebida de los artículos 26° y 28° del Decreto Legislativo N° 667 y del artículo 3° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, mediante una secuencia argumentativa clara, concreta y jurídicamente sustentada. Tampoco precisan si tales disposiciones constituyeron el sustento determinante de los fundamentos por los cuales el colegiado Superior confirmó la sentencia apelada que declaró infundada la demanda. **10.11.** Además, los recurrentes no demuestran la incidencia directa de las infracciones denunciadas sobre la decisión impugnada, la que debe revestir un grado de trascendencia o influencia, cuya corrección tenga como consecuencia necesaria un cambio en el sentido del fallo o de lo resuelto en la resolución impugnada. Esto exige no solo alegar, ni describir normas procesales o constitucionales o referirse a determinada doctrina, sino, especialmente, desarrollar dicha incidencia, lo que no se aprecia del medio impugnatorio presentado. **10.12.** Debe recordarse que, en sede casatoria, no corresponde reexaminar la ocurrencia de los hechos establecidos o descartados por las instancias de mérito, ni efectuar una nueva valoración de los medios probatorios oportunamente meritados para acreditar o desvirtuar tales hechos; ello, en tanto la finalidad del recurso de casación se encuentra orientada a la correcta aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional. **10.13.** En consecuencia, la causal invocada no cumple con los requisitos de procedencia previstos en los numerales 2 y 3 del artículo 388° del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, por lo que dicha causal deviene improcedente. **DÉCIMO PRIMERO:** Respecto a la causal descrita en el literal b) del octavo considerando del presente pronunciamiento, se advierte que los recurrentes tampoco aquí exponen argumentos claros, concretos y jurídicamente sustentados que permitan verificar la configuración de las infracciones normativas denunciadas, pues se limitan a invocar el artículo 9° de la Ley N° 27584 y el “artículo 199° y numerales siguientes del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444”, sin desarrollar el contenido de tales disposiciones, ni explicar de qué manera la Sala Superior habría incurrido en su vulneración. Asimismo, los recurrentes no efectúan una confrontación específica con los fundamentos centrales de la sentencia de vista. Si bien sostienen que correspondía aplicar el control difuso, no identifican de manera concreta la norma cuya inaplicación pretenden ni exponen sus razones jurídicas y/o fácticas. **11.1.** En consecuencia, no demuestran la configuración de la infracción denunciada ni la relevancia directa de estas sobre la decisión contenida en la sentencia de vista, por lo que la causal examinada no satisface las exigencias previstas en los numerales 2 y 3 del artículo 388° del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, por lo que deviene improcedente. **DÉCIMO SEGUNDO:** Finalmente, es imperioso destacar que la jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha reconocido la naturaleza extraordinaria y formal que debe revestir el recurso de casación. Así, el máximo interprete constitucional ha señalado que: “[...] corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entendiéndose a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso”. **12.1.** Siendo ello así, al advertirse las omisiones y defectos del recurso de casación interpuesto, señalados en los párrafos anteriores, y en atención a la jurisprudencia constitucional mencionada, resulta inviable la procedencia del recurso que interponen las casantes. **DECISIÓN:** Por las razones expuestas y de conformidad con lo regulado además por el artículo 392° del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1° de la Ley N° 29364, declararon **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Edith Mercedes Chumioque Huapaya de Okada** (representada por su sucesor procesal) y otro, mediante escrito de fecha cuatro de junio de dos mil veintiuno (folios setecientos cuarenta y tres a setecientos cuarenta y cinco y vuelta), contra la **sentencia de vista** contenida en la resolución número ocho del cinco de abril de dos mil veintiuno (folios setecientos treinta a setecientos treinta

y seis). **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en el proceso seguido por la sucesión procesal de los demandantes, Edith Mercedes Chumioque Huapaya de Okada y Felipe Duber Vallejos Huapaya, con los demandados, María del Carmen Valls Cuenca y otros, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Yaya Zumaeta. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA**

¹ Mediante la resolución N° 12 del veintuno de julio de dos mil veintitrés (folios setecientos ochenta del expediente judicial principal) se dispone declarar la sucesión procesal de esta parte procesal a raíz de su fallecimiento.

² En adelante, todas las citas corresponden al expediente en mención y al tomo respectivo, salvo indicación expresa en contrario.

³ Sobre la misión uniformadora de la jurisprudencia, Michele Taruffo refiere lo siguiente: "Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significaría que, por esto, esté sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y de aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva". (TARUFFO, Michele. El vértice ambiguo. Ensayos sobre la Casación Civil. Palestra, Lima, 2005; p. 129).

⁴ Fundamento 17 de la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00041-2020-PA/TC, del veinticinco de febrero de dos mil veintiuno.

C-2537670-87

CASACIÓN N° 27940-2025 LIMA

TÍTULO: CADUCIDAD DEL CONTRATO DE OTORGAMIENTO DE TIERRAS ERIAZAS POR INCUMPLIMIENTO DE LAS CONDICIONES PACTADAS

Sumilla: En el caso, ha quedado demostrado que la parte demandante no cumplió con ejecutar el proyecto dentro del plazo estipulado en el contrato celebrado; en consecuencia, y conforme a lo establecido en los artículos 29° y 58° del Decreto Supremo N° 019-84-AG, correspondía la reversión del terreno a favor del Estado. Asimismo, no resulta atendible la alegación de una vulneración al derecho de defensa, dado que la administración notificó oportunamente a la parte administrada sobre la inspección ocular que se llevaría a cabo.

Palabras clave: Decreto Supremo N° 019-84-AG, cumplimiento de la condición pactada, caducidad del otorgamiento.

Lima, veintisiete de abril de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA, la causa número veintisiete mil novecientos cuarenta guion dos mil veinticinco, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha a través de la plataforma virtual Google Meet; y luego de verificada la votación de acuerdo a ley, emite la siguiente sentencia: **1. Objeto del recurso de casación.** Es de conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por el demandante, **Guillermo Francisco Schmatz Roggero**, mediante escrito presentado el veintidós de junio de dos mil veinticinco, corriente de fojas seiscientos noventa y seis hasta noventa y nueve del expediente principal¹, contra la **sentencia de vista** contenida en la resolución número seis, del veintidós de mayo de dos mil veinticinco, emitida por la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, obrante de fojas seiscientos setenta y uno a seiscientos setenta y seis, que **revocó la sentencia de primera instancia** contenida en la resolución número veintinueve, del ocho de abril de dos mil diecinueve, corriente de fojas cuatrocientos cincuenta y seis a cuatrocientos sesenta y siete, **en el extremo** que declaró fundada en parte la demanda por vulneración al debido procedimiento; y **reformándola, declaró infundada la demanda, confirmando** la apelada en el extremo que declaró infundada la demanda sobre declaración de prescripción extintiva y el derecho de propiedad. **2. Causales por las que se ha declarado procedente el recurso de casación.** Mediante **auto**

calificatorio del trece de enero de dos mil veintiséis, que corre de fojas cuarenta y ocho a cincuenta y seis del cuaderno de casación formado por esta Sala Suprema, se declaró **procedente** el recurso de casación interpuesto por el demandante, Guillermo Francisco Schmatz Roggero, por las siguientes causales: **a) Infracción normativa del Artículo I del Título Preliminar del Código Procesal Civil; el numeral 1.2. del Artículo IV del Título Preliminar y los artículos 20 y 21 de la Ley N° 27444; y el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Señala que la Sala, al pronunciarse sobre la afectación al debido proceso por falta de notificación en el procedimiento administrativo, no ha tomado en cuenta su derecho en el proceso, pues un derecho esencial es poner en conocimiento de la parte afectada directamente y mediante notificación personal las actuaciones administrativas, de modo que tenga plena certeza de encontrarse en conocimiento del mismo. Refiere que la Sala pretende sustentar como válida una notificación dirigida a una persona fallecida 09 años antes, bajo el argumento de que fue recepcionada por un supuesto guardián que se atribuyó la representación de la adjudicataria, considerando así válida la notificación para los actuales propietarios recurrentes, lo cual carece de sustento documental y contraviene expresamente la ley, pues las notificaciones deben ser dirigidas directamente a quienes se desea emplazar y no a un tercero ya fallecido. Asimismo, señala que la autoridad no puede suplir una modalidad de notificación por otra ni modificar el orden de prelación establecido por la Ley del Procedimiento Administrativo General, bajo sanción de nulidad, conforme a los artículos 20 y 21 de dicha ley, por lo que la supuesta notificación carece de eficacia jurídica. Añade que nunca tuvieron conocimiento de la convocatoria a inspección ocular y que la notificación se encontraba viciada de nulidad por haber sido dirigida a la adjudicataria fallecida y no haber sido puesta en conocimiento de los recurrentes mediante notificación personal, pese a que su derecho se encontraba inscrito en Registros Públicos desde el fallecimiento de la adjudicataria, razón por la cual la Administración no podía alegar desconocimiento de los actuales propietarios. **b) Infracción normativa de los artículos 1993, 1994 y 2001 inciso 1 del Código Civil.** Sostiene que ha operado la prescripción extintiva del derecho del Estado a solicitar el cumplimiento de cualquier obligación emanada del contrato, y que la Sala, en el considerando décimo primero, erróneamente afirma que la única forma de acceder a la propiedad definitiva de tierras otorgadas por el Estado es mediante la acreditación de su habilitación, señalando que no se trata de que por inacción del Estado las tierras eriazas pasen a formar parte de la propiedad del adjudicatario por prescripción extintiva, omitiendo aplicar las normas de orden público sobre prescripción extintiva previstas en el Código Civil, las cuales también son aplicables al Estado, pues este no goza de privilegios en materia contractual. Asimismo, sostiene que la Sala incurre en error al señalar que la prescripción debió invocarse antes de la emisión de la resolución administrativa que resolvió el contrato, cuando en realidad los recurrentes nunca fueron notificados formalmente con el procedimiento administrativo y recién tomaron conocimiento con la Resolución Ministerial N° 0702-2008-AG, siendo esa la primera oportunidad para invocar la prescripción. Agrega que el derecho de acción del Estado no se inicia cuando decide efectuar actos de control, sino desde el momento en que el derecho podía ejercitarse y no se ejercitó, conforme al artículo 1993 del Código Civil; en ese sentido, el plazo prescriptorio debía computarse desde el vencimiento del plazo contractual para ejecutar el proyecto (un año desde la suscripción del contrato en 1987), por lo que al año 2003 ya había transcurrido ampliamente el plazo de 10 años previsto en el artículo 2001 inciso 1 del Código Civil, encontrándose prescrita la acción del Estado. **3. Cuestión jurídica en debate.** En el caso particular, la cuestión jurídica en debate consiste en establecer si la Sala Superior ha infringido el derecho al debido procedimiento (notificación) y al debido proceso, referido en el artículo I del Título Preliminar del Código Procesal Civil, el numeral 1.2. del artículo IV del Título Preliminar y los artículos 20° y 21° de la Ley N° 27444, así como en el numeral 3 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú. Así también, corresponde establecer si la decisión recurrida vulnera los artículos 1993°, 1994° y 2001° (numeral 1) del Código Civil. **II. CONSIDERANDO: Referencias principales del proceso judicial. PRIMERO:** Antes de absolver las denuncias planteadas y para contextualizar el caso particular, es pertinente iniciar el examen que corresponde a este Supremo Tribunal con un sumario recuento de las principales actuaciones vinculadas con el desarrollo de la presente causa judicial. Así, tenemos: **1.1 Materialización del ejercicio del derecho de acción.** El veintiocho de agosto de dos mil nueve, Guillermo Schmatz Roggero y Guillermo Montori Roggero

interponen demanda de nulidad de resolución administrativa, obrante de fojas cincuenta y dos a setenta y uno, subsanada de fojas setenta y ocho a ochenta y uno y ochenta y cinco a ochenta y siete, planteando como **pretensión principal** que se declare la nulidad de la Resolución Ministerial N° 409-2009-AG del veintiséis de mayo de dos mil nueve, que declaró infundado el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución Ministerial N° 0702-2008-AG del quince de agosto de dos mil ocho que declaró la resolución del Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87 del dieciséis de marzo de mil novecientos ochenta y siete y, por tanto la reversión de dichos terrenos al Estado; así como se declare la prescripción extintiva del derecho del Estado a: 1) solicitar la resolución del Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87; y 2) solicitar la nulidad de la transferencia del anticipo de legítima efectuada por Ana González Serrano viuda de Roggero a favor de Rosinda Yolanda Roggero González de Schmatz. Como **pretensión subordinada**, solicita se reconozca el derecho de propiedad de los terrenos materia del contrato mencionado, a favor de las personas que tengan su derecho inscrito en los Registros Públicos. Sustenta el petitorio argumentando que: **a)** Mediante Resolución Ministerial N° 0702-2008-AG del quince de agosto de dos mil ocho, el Ministerio de Agricultura declaró la resolución del Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87 del dieciséis de marzo de mil novecientos ochenta y siete, otorgado a favor de Ana González viuda de Roggero, revirtiendo los mismos al dominio del Estado y autorizando al procurador público a iniciar las acciones para que se declare la nulidad de la transferencia por anticipo de legítima que efectuó Ana González Serrano viuda de Roggero a favor de su hija Rosinda Yolanda Roggero González de Schmatz, así como del asiento donde corre registrado dicho acto. Contra aquella resolución, interpusieron recurso de reconsideración a cuyo mérito se expidió la Resolución Ministerial N° 0409-2009-AG del veintiséis de mayo de dos mil nueve, que declaró infundado el citado recurso impugnativo; **b)** La resolución impugnada ha omitido pronunciarse sobre el extremo del recurso de reconsideración referido a la prescripción de los derechos del Estado para declarar la nulidad del contrato, por haber transcurrido más de veintidós años desde la adjudicación del predio, pues según lo establecido en el primer numeral del artículo 2001° del Código Civil, la acción de nulidad prescribe a los diez años, siendo que los plazos que establece la ley se han excedido largamente. En el mismo sentido, la pretensión para solicitar la nulidad de la transferencia de anticipo de legítima efectuada por Ana González Serrano viuda de Roggero a favor de su hija Rosinda Yolanda Roggero González de Schmatz y otros tampoco es viable, pues resulta que dicho acto jurídico se llevó a cabo mediante Escritura Pública de fecha treinta y uno de marzo de mil novecientos noventa y tres, por lo que el plazo del Estado para formular alguna acción de nulidad prescribió el treinta y uno de marzo de dos mil tres; **c)** Se afecta su derecho al debido procedimiento, puesto que las resoluciones ministeriales nunca fueron notificadas a su parte; siendo que la demandada afirma haber entregado la notificación a un guardián, sin embargo, no existe guardián en su predio y el único guardián de la zona corresponde al del inmueble adyacente al suyo; **d)** Ana González Serrano viuda de Roggero entregó en anticipo de legítima a su hija Rosinda Yolanda Roggero González de Schmatz y a sus nietos Guillermo, Carlos y Sandro Montori Roggero, la integridad de sus acciones sobre el predio sub materia. Con posterioridad, su hija Rosinda Yolanda Roggero González de Schmatz transfirió sus derechos que le correspondían a Guillermo y Claudia Schmatz Roggero. Entonces, dado que la propietaria del predio ya no era la señora Ana González viuda de Roggero sino todos los mencionados, el procedimiento debió entenderse con todos ellos, más aún si las transferencias se encuentran inscritas en los registros públicos desde hace muchos años; **e)** La administración no ha advertido que el predio les fue transferido a los recurrentes también bajo la misma modalidad de anticipo de legítima, por lo que no alcanzaría a los actuales propietarios ninguna limitación o restricción a sus derechos que no obre expresamente en la ficha registral, siendo que la buena fe del tercero se presume mientras que no se pruebe lo contrario; **f)** La pretensión que plantea el Estado se sustenta en haberse incumplido el pacto contractual así como el artículo 57° del Decreto Supremo N° 019-84-AG, al haberse transferido la propiedad por anticipo de legítima, interpretación que no resiste el más mínimo análisis, pues la afectación también se produciría *mortis causa*, dando lugar al absurdo de que sea imposible morirse cuando uno contrata con el Estado; **g)** Finalmente, el Decreto Supremo N° 019-84-AG no contempla la reversión como sanción al incumplimiento de dicha norma.

1.2. Contestación de la demanda. El Ministerio de Agricultura, representado por el Procurador Público a cargo

de los asuntos judiciales del sector, mediante escrito presentado el dieciocho de noviembre de dos mil diez, obrante de fojas ciento nueve a ciento doce, contesta la demanda, solicitando que sea declarada infundada. Expone como fundamentos de su defensa los siguientes: **a)** De la revisión del expediente administrativo se aprecia que se dispuso la realización de inspección ocular en el predio 101.48 Has de terrenos eriazos ubicados en el distrito de Huarney, provincia de Casma, departamento de Ancash, que fueron adjudicados a Ana González viuda de Roggero, para lo cual se publicó mediante carteles en la sede de la Dirección Regional Agraria de Ancash y se notificó en el inmueble sub materia el cinco de julio de dos mil tres, notificación que fue recibida por el guardián del lugar, llevándose a cabo la diligencia el diecinueve de julio de dos mil tres; **b)** Aun cuando fuera cierto que la parte demandante no participó en el procedimiento administrativo, el sentido de las resoluciones impugnadas sería el mismo, puesto que se acreditó que el predio adjudicado fue transferido por la señora Ana González viuda de Roggero sin contar con autorización del Estado, incumpliendo las obligaciones que ésta asumió en el Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87. Asimismo, de acuerdo a la inspección ocular y a los informes señalados en la resolución impugnada, se aprecia que el predio adjudicado no ha sido habilitado completamente ni por la adjudicataria fallecida ni tampoco por los herederos quienes, a la muerte de la señora González viuda de Roggero, asumieron las obligaciones del citado contrato, en aplicación de lo establecido en el artículo 660° del Código Civil. Los impugnantes no acreditan haber cumplido con habilitar completamente el predio eriazos adjudicado, limitándose a sustentar en su recurso a cuestiones procesales que no resultan atendibles; **c)** No cabe alegar la buena fe registral si no se tiene en cuenta el título que genera la inscripción; y en el caso concreto, en virtud a lo dispuesto en la cláusula cuarta del Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87 existían obligaciones que debieron ser cumplidas por la adjudicataria original, siendo algunas de ellas no transferir el predio adjudicado y dedicar los terrenos a los fines para los que se concedió, sin embargo estas obligaciones son han sido cumplidas.

1.3. Dictamen Fiscal Provincial. El Fiscal Provincial de la Décimo Cuarta Fiscalía Provincial Civil de Lima, emite dictamen de ley de fecha tres de diciembre de dos mil quince obrante de fojas doscientos cuarenta y siete a doscientos cincuenta y seis, opinando porque se declare fundada en parte la demanda.

1.4. Actos procesales trascendentes. **1.4.1.** Mediante sentencia de fojas trescientos once a trescientos veintitrés, contenida en la resolución número veinticuatro del treinta y uno de agosto de dos mil dieciséis, la jueza de la causa declaró infundada la demanda interpuesta. **1.4.2.** Sin embargo, mediante sentencia de vista de fojas cuatrocientos veinticuatro a cuatrocientos veintinueve, contenida en la resolución número cuatro del cinco de marzo de dos mil dieciocho, se anuló la sentencia apelada y se ordenó al A quo emitir nueva sentencia.

1.5. Sentencia de primera instancia. Mediante sentencia contenida en la resolución número veintinueve del ocho de abril de dos mil diecinueve, obrante de fojas cuatrocientos cincuenta y seis a cuatrocientos sesenta y siete, se declaró **fundada en parte la demanda**, nula la Resolución Ministerial N° 409-2009-AG por haberse vulnerado el debido procedimiento, **e infundada** respecto a la declaración de prescripción extintiva y el derecho de propiedad. Los fundamentos sustanciales de la decisión son los siguientes: **a)** De la revisión del expediente administrativo, aparece que, con fecha diecinueve de julio de dos mil tres, la entidad demandada cursó notificación a la administrada Ana González viuda de Roggero, para la inspección ocular que se llevaría a cabo en la fecha y hora indicada, la cual fue diligenciada en el domicilio señalado en el Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87. Sin embargo, dicha notificación se entendió con Víctor Aliaga Brañez, guardián del fundo, sin advertirse por la entidad demandada que la administrada Ana González viuda de Roggero, según Acta de Defunción de fojas siete, falleció el veinte de abril de mil novecientos noventa y cuatro; por lo que se ha vulnerado el debido procedimiento, toda vez que no se ha otorgado la oportunidad de que la parte demandante ejerza su derecho de defensa, razón por la cual lo alegado en dicho extremo, resulta amparable; **b)** Así también, la entidad demandada, al pronunciarse sobre el recurso de reconsideración no emite pronunciamiento alguno respecto de la prescripción extintiva, centrándose sólo en la inspección ocular que se desarrolló en el predio adjudicado donde se constató que la adjudicataria había incumplido con sus obligaciones contractuales al no habilitar la totalidad del terreno otorgado, así como por haberlo transferirlo a terceros; sin embargo, ejerciendo plena jurisdicción conforme a lo establecido en el artículo 1° de la Ley N° 27584, corresponde

pronunciarse sobre la prescripción extintiva invocada. Al respecto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2001° (numeral 1) del Código Civil, el plazo de prescripción computable es de diez años, que comienza a correr desde el día en que puede ejercitarse la acción, y en este caso, desde el momento que se constató el incumplimiento del contrato, el diecinueve de junio de dos mil tres, en que tuvo lugar la inspección ocular, siendo que a causa de dicho incumplimiento se emite la Resolución Ministerial N° 0702-2008-AG el quince de agosto de dos mil ocho, por lo que se concluye que no habría operado la prescripción extintiva; c) Respecto de la pretensión subordinada, lo pretendido por la parte demandante es que se reconozca el derecho de propiedad sobre los terrenos materia del Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87 a favor de las personas que tengan su derecho inscrito en los registros públicos. Sin embargo, al verse que la solicitud de la declaración de prescripción extintiva no es amparable, y que se ha incumplido con el Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87, el reconocimiento del derecho de propiedad no puede ser atendido en este proceso, en primer lugar, porque está determinado que le pertenece al Estado, y, en segundo lugar, porque en nuestro país existe un organismo encargado de la formalización de la propiedad, con lo cual este Juzgado no puede determinar y/o declarar propietario al demandante. **1.6. Ejercicio del derecho a impugnar. 1.6.1.** El demandante, **Guillermo Schmatz Roggero, interpone recurso de apelación** contra la sentencia de primera instancia, conforme aparece del escrito de fecha veinticuatro de mayo de dos mil diecinueve a fojas quinientos dos a quinientos once, exponiendo como agravios los siguientes: **a)** El juez hace caso omiso a lo señalado por la Sala Superior y emite un pronunciamiento distinto al análisis que se le ordenó, indicando que no ha operado la prescripción respecto de un tema que no ha sido puesto a debate, referido al plazo transcurrido entre la inspección judicial y la emisión de la Resolución Ministerial N° 0702-2008-AG; además que existe un error conceptual en ese análisis, pues el inicio de derecho de acción del Estado no se verifica cuando pueda efectuar algún acto de control, sino a partir del momento en que se podía ejercitar la acción y no se ha ejercitado; **b)** En el caso concreto, el Estado señaló dos incumplimientos del administrado: haber transferido el predio mediante anticipo de legítima y no haber habilitado de forma completa el predio; siendo que, para el primer caso, el anticipo de legítima se celebró el treinta y uno de marzo de mil novecientos noventa y nueve y se inscribió en los registros públicos el mismo año; mientras que, para el segundo caso, el plazo para habilitar el predio venció el dieciséis de marzo de mil novecientos noventa y ocho (cláusula cuarta del contrato); por lo que el derecho de acción del Estado estuvo vigente desde los años mil novecientos noventa y tres y mil novecientos ochenta y nueve, respectivamente. Además, a la fecha de realizadas las acciones de verificación de cumplimiento del contrato, ya habían transcurrido más de dieciséis años; **c)** En cuanto al argumento expuesto por el Juez para que no se reconozca su derecho de propiedad, su pedido deviene perfectamente legal, atendiendo a los principios de legalidad y tracto sucesivo registral. **1.6.2.** De otro lado, mediante escrito de fojas quinientos quince a quinientos dieciocho el **Procurador Público Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Agricultura y Riego, interpone recurso de apelación** contra la sentencia de primera instancia, expresando como agravios que: **a)** La notificación se diligenció al domicilio señalado en el contrato de otorgamiento de terrenos eriazos y se entendió con el guardián del fundo, sin que éste advirtiera a la entidad demandada del deceso de la administrada, habiéndose desarrollado con total regularidad, sin transgredir el debido procedimiento, por cuanto se entendía directamente con la favorecida por la adjudicación y no con terceros ajenos a la relación procedimental; **b)** El juez omite pronunciarse sobre los puntos controvertidos establecidos en la resolución número nueve, y no toma en cuenta la real dimensión del procedimiento especial de caducidad y reversión de tierras eriazas, prevista en la normatividad especial. **1.7. Actos procesales trascendentes. 1.7.1.** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número cuatro del veinticinco de septiembre de dos mil veintiuno de fojas quinientos cincuenta y nueve a quinientos sesenta y siete, revocó la sentencia apelada que declaró fundada en parte la demanda por vulneración al debido procedimiento; y, reformándola, declaró infundada la demanda en dicho extremo, confirmándola en lo demás que contiene. **1.7.2.** Mediante ejecutoria suprema contenida en la **Casación N° 19862-2022 Lima** del dieciséis de julio de dos mil veinticuatro, obrante de fojas sesientos dieciséis a seiscientos veinticuatro y vuelta, la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República, declaró fundado el

recurso de casación interpuesto por la parte demandante, asimismo, nula la sentencia de vista contenida en la resolución número cuatro del veinticinco de septiembre de dos mil veintiuno, y ordena a la Sala Superior que emita nuevo pronunciamiento conforme a ley. **1.8. Sentencia de vista.** La Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante la **sentencia de vista** contenida en la resolución número seis, del veintidós de mayo de dos mil veinticinco, obrante de fojas seiscientos setenta y uno a seiscientos setenta y seis, **revocó la sentencia apelada en el extremo que declaró fundada en parte la demanda** por vulneración al debido procedimiento; y, **reformándola declaró infundada la demanda** en dicho extremo; **confirmó** la sentencia en el extremo que declaró infundada la demanda sobre declaración de prescripción extintiva y derecho de propiedad. Principalmente, expuso los siguientes argumentos: **a)** En cuanto al defecto de notificación en el procedimiento administrativo, se observa de la citación para la programación de la inspección ocular que la misma se encuentra dirigida a la señora Ana González viuda de Roggero, y se realizaría el diecinueve de julio de dos mil tres en el inmueble ubicado en el sector Río Seco del distrito de Huarmey, provincia de Huarmey, departamento de Ancash, que le fuera otorgado mediante Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87. Dicho documento se ha entendido con la persona de Víctor Aliaga Brañez, quien consignó su número de documento de identidad y firmó la citación en señal de conformidad, apreciándose que señaló como vínculo con la administrada el de “Guardián del fundo”; asimismo, en el Acta de Inspección Ocular del diecinueve de julio de aquel año, aparece que esa diligencia también se entendió con esa misma persona, consignándose que actuaba en representación de la aludida administrada. Entonces, si bien la parte actora alude que la persona de Víctor Aliaga Brañez no sería guardián del predio materia de controversia, “sino de un vecino que corresponde al inmueble adyacente”, sin embargo, no existe medio probatorio alguno que lo corrobore; siendo que aquella alegación se desvirtúa con la misma Acta de Inspección ocular, en la que aparece que los representantes del PETT-Ancash pudieron efectuar la diligencia en el predio materia de cuestionamiento, con presencia del citado guardián; siendo que en el expediente administrativo también aparecen fotos de lo inspeccionado, no habiendo negado la parte actora, que correspondan al inmueble en controversia; incluso, tanto del recurso de reconsideración, como del escrito de demanda, no se advierte que la parte actora cuestione el acta de inspección ocular y/o la citación de programación de dicha inspección; por el contrario, ha guardado silencio respecto de ello, apreciándose, por ende, una aceptación implícita de lo contenido en aquellos documentos; por lo que de ninguna manera se ha vulnerado el derecho de defensa de la administrada, pues se ha iniciado válidamente, entendiéndose con la persona que ocupaba el puesto de “guardián”, quien dio las facilidades para la inspección del predio cuestionado; **b)** Por otro lado, como aparece de la cuarta cláusula del contrato celebrado a favor de Ana González viuda de Roggero, una de las condiciones de la adjudicación era “No transferir a terceros las tierras otorgadas conforme dispone el artículo 57° del Decreto Supremo N° 019-84-AG”; pese a ello, la adjudicataria no cumplió con aquella condición, y transfirió el predio en Anticipo de Legítima el treinta y uno de marzo de mil novecientos noventa y tres; por lo tanto, en aplicación del artículo 42° concordante con el artículo 57° del Decreto Supremo N° 019-84-AG, caducó el derecho de propiedad de la señora González; donde, incluso se encuentra ratificada con la transferencia de la propiedad y el fallecimiento de la adjudicataria que disuelve la relación contractual con el Estado al encontrarnos ante un contrato de naturaleza personalísima de la adjudicataria; además, debe tenerse en consideración que en la demanda interpuesta no se advierte que la parte demandante haya cuestionado dicho presupuesto, limitando sus argumentos de defensa en afectación al derecho de defensa y que correspondía la aplicación de la prescripción; por consiguiente, la demanda en este extremo deviene infundada; **c)** En cuanto a la prescripción, cabe remarcar que, por medio del artículo 17° del Decreto Supremo N° 011-97-AG, se establecieron procedimientos para regularizar la situación de los posesionarios que tenían tierras eriazas habilitadas y destinadas íntegramente a la actividad agropecuaria, otorgándoseles un título definitivo inscribible en Registros Públicos; además de ello, dicha norma también ha previsto el procedimiento en caso no cumplan con regularizar su situación jurídica, o no se cumplan los fines para el cual fue adjudicado; siendo que, en caso se cumpla con la finalidad de la adjudicación, con base al artículo 18° de la norma en comento, se expedirá la respectiva Resolución Ministerial, que se inscribe en los Registros Públicos, con lo cual el adjudicatario

accede a la propiedad definitiva del predio. Por tanto, se puede concluir que la única forma de acceder a la propiedad definitiva de tierras eriazas otorgadas por el Estado, es mediante la acreditación y verificación de que dichas tierras han sido habilitadas y destinadas íntegramente a la actividad agropecuaria; por tanto, no se trata que, por inacción del Estado, las tierras eriazas pasen a formar parte de la propiedad de los adjudicatarios. Siendo ello así, la prescripción extintiva propuesta por la parte demandante, respecto a que el Estado se encuentre impedido de solicitar la reversión del terreno surgida del Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87 no tiene sustento; pues, la Administración no podía declarar de oficio la prescripción extintiva, la cual debía invocarse antes de la emisión de la resolución administrativa que resuelve el contrato y concluye el procedimiento; sin embargo, en el presente caso, la parte demandante alegó dicha prescripción en el recurso de reconsideración; **d)** En el caso concreto, el Estado por medio de la notificación del cinco de julio de dos mil tres (recepcionada por el guardián del fundo), inició el procedimiento de resolución del contrato y reversión de las tierras; por lo que, la prescripción extintiva se vio interrumpida conforme lo contempla el numeral 3 del artículo 1996° del Código Civil, pues, con dicha citación puso en conocimiento del adjudicatario o terceros con derecho derivados del mismo, de la voluntad de hacer efectiva la resolución del contrato por caducidad, al no haberse ejecutado la habilitación de tierras; por lo que, al momento en que se emite la Resolución Ministerial N° 0702-2008-AG no había transcurrido el plazo que estipula la norma para que se produzca la prescripción. Por lo expuesto, se puede concluir que no se configura la prescripción extintiva; porque incluso, considerando que el Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87 se emitió con fecha dieciséis de marzo de mil novecientos ochenta y siete, tenía una vigencia de veinte años; por lo tanto, al momento en que se inició el procedimiento de resolución y reversión (año dos mil tres), no ha transcurrido dicho plazo. Finalmente, en ninguno de los dos supuestos antes mencionados, ha transcurrido el plazo de diez años previsto en el numeral 1 del artículo 2001° del Código Civil, para que se produzca la caducidad del derecho del Estado de poder revertir el predio a su favor; **e)** En el recurso de apelación, la parte demandante sostiene que el plazo de prescripción se empieza a contabilizar desde que puede ejercitarse la acción; sin embargo, conforme a lo desarrollado, se advierte que, ni desde la celebración del contrato de adjudicación ni desde la notificación de la citación para la inspección se han vencido los plazos del Estado para reclamar la reversión, debido a que en el primer supuesto, la prescripción se vio interrumpida por la comentada notificación, y en el segundo supuesto, tampoco se cumple con el plazo de diez años; por ello, la declaración de caducidad de la adjudicación debía darse al verificarse el incumplimiento de las condiciones que aparecían en el contrato de adjudicación; siendo que lo argumentado por la parte demandante deviene infundado; **f)** Si bien es cierto que, en el recurso de apelación, los demandantes consideran que la administración no se habría pronunciado por la prescripción; pero, luego de ello, sus argumentos se relacionan con aludir que se habría producido la comentada prescripción; por lo que, en el caso concreto, si resultaba factible emitir pronunciamiento por la prescripción, tal como ha ocurrido. En cuanto a que la demandante alega que la posición adoptada por el juzgador se separa de lo ordenado por la Sala Superior y no se pronuncia sobre lo sustentado durante todo el proceso, existiendo solo una motivación aparente; como se ha indicado, es la propia parte apelante quien ha venido sosteniendo que en su caso se ha producido la prescripción, evidenciándose con ello, que no se ha afectado lo resuelto por la Sala Superior en el pronunciamiento anterior; más aún, si se evidencia que la sentencia contiene una mínima motivación que responde a la alegada prescripción extintiva, y si bien la parte demandante no comparte dicho criterio, ello de ninguna manera implica falta de motivación, resultando infundado los cuestionamientos al respecto; **g)** Finalmente, en cuanto a la pretensión subordinada referida a que se reconozca el derecho de propiedad de los terrenos materia de contrato a favor de las personas que tengan derecho inscrito en los Registros Públicos, al haberse concluido que, en el presente caso, se ha incumplido con las condiciones que estipulaba el Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87, quedó resuelto dicho contrato, y por ende, revertido el terreno a favor del Estado; entonces, el solo hecho de tener inscrito la propiedad en Registros Públicos no convierte a los demandantes en propietarios, pues, en nuestro sistema jurídico, la transferencia de propiedad inmueble no se genera por la inscripción registral, en tanto no es constitutivo de derechos, sino meramente informativo y brinda seguridad jurídica al tráfico inmobiliario.

Anotaciones acerca del recurso de casación. SEGUNDO:

Contextualizado el caso, es pertinente traer a colación algunos apuntes acerca del recurso extraordinario de casación que delimitan la actividad casatoria de esta Sala Suprema. **2.1.** Conforme al artículo 384° del Código Procesal Civil, la casación persigue dos fines esenciales: *i)* garantizar la correcta aplicación del derecho objetivo al caso concreto; y, *ii)* asegurar la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. En este marco, la función casatoria se orienta al control jurídico de las resoluciones impugnadas, a efectos de determinar si se han vulnerado las normas que integran el debido proceso, entendido este como el cumplimiento de los principios y garantías que estructuran el proceso como instrumento para la tutela jurisdiccional efectiva, resguardando, en especial, el derecho de defensa de las partes. **2.2.** En tal sentido, la doctrina ha sostenido que el recurso extraordinario tiene como esencia "la defensa del derecho objetivo y la unificación de su aplicación"², con una doble finalidad "nomofláctica y unificadora, siendo un recurso devolutivo y extraordinario en las se examina cuestiones relativas a la aplicación del Derecho"³, limitando al examen de cuestiones estrictamente jurídicas. **2.3.** Su objeto radica en el control de las infracciones normativas que puedan contener las sentencias o autos impugnados, partiendo de los hechos fijados por las instancias de mérito y aceptados por las partes, para evaluar si la subsunción jurídica efectuada es correcta. No basta la mera constatación de una infracción; es indispensable que el error sea esencial o decisivo para la resolución de la controversia. Asimismo, debe recordarse que, por su propia naturaleza, la casación no constituye una tercera instancia ni habilita un nuevo debate probatorio, sino que actúa como un mecanismo singular destinado exclusivamente a verificar la adecuada aplicación del derecho y a preservar la coherencia del sistema jurídico nacional. **2.4.** En cuanto a la infracción normativa en el recurso de casación, la doctrina procesal la define como un "error, dentro de él, por cierto, encontramos al *error in iudicando*, el *error in procedendo* y el *error in cogitando*. Entonces, cuando se denuncia la existencia de una infracción, lo que realmente se hace es evidenciar la existencia de un error en la decisión judicial, la cual, como ya dijimos, puede ser de naturaleza sustantiva o procesal"⁴. En esa misma línea, debe precisarse que, cuando se trata de vicios procesales, estos se refieren a la contravención del debido proceso y a la inobservancia de las formas esenciales para la validez de los actos procesales. Conforme lo sostiene la doctrina, dichos vicios están vinculados "a normas procesales, a las garantías en ellas previstas, al tema de las nulidades procesales y a las formalidades de los actos procesales"⁵. Por tanto, si bien toda causal de casación supone una violación de la ley, esta puede manifestarse tanto en la forma como en el fondo, correspondiendo en este último caso a las denominadas causales materiales. **2.5.** En el caso concreto se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de orden procesal y material, por lo que partiremos con la evaluación de la infracción normativa procesal y continuaremos, en su caso, con la infracción normativa de naturaleza material. **Evaluación de la causal casatoria de naturaleza procesal. TERCERO.-** La revisión de la infracción normativa procesal, resumida en el **literal a)** del apartado 2 de la Sección I de este pronunciamiento, referido a la transgresión del derecho al debido proceso – debido procedimiento relacionado con la notificación en sede administrativa– y a la tutela procesal efectiva, amerita traer a colación algunos apuntes legales, doctrinales y jurisprudenciales sobre los principios constitucionales que permitan una mejor labor casatoria de este Supremo Tribunal, en relación a los motivos que sustentaron la procedencia del recurso. Así tenemos: **3.1.** El debido proceso (o *proceso regular*) es un derecho complejo, desde que está conformado por un conjunto de derechos esenciales que impiden que la libertad y los derechos de los individuos perezcan ante la ausencia o insuficiencia de un proceso o procedimiento o se vean afectados por cualquier sujeto de derecho *-incluyendo el Estado-* que pretenda hacer uso abusivo de éstos. Como señala la doctrina: "[...] *por su naturaleza misma, se trata de un derecho muy complejamente estructurado, que a la vez está conformado por un numeroso grupo de pequeños derechos que constituyen sus componentes o elementos integradores, y que se refieren a las estructuras, característica del Tribunal o instancias de decisión, al procedimiento que debe seguirse y a sus principios orientadores, y a las garantías con que debe contar la defensa*"⁶. Dicho de otro modo, el derecho al proceso regular constituye un conjunto de garantías de las cuales goza el justiciable, que incluyen el derecho a la motivación de resoluciones judiciales, a ser oportunamente informado del proceso (*emplazamiento, notificación, tiempo razonable para preparar la defensa*), derecho a ser juzgado por un Juez imparcial que no tenga interés en un determinado

resultado del juicio, derecho a la tramitación oral de la causa y a la defensa por un profesional (*publicidad del debate*), derecho a la prueba, derecho a ser juzgado sobre la base del mérito del proceso y derecho al Juez legal. **3.2.** En el ámbito del derecho administrativo, el numeral 1.2. del artículo IV del Título Preliminar del texto primigenio de la Ley N° 27444 establece que los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho, para lo cual rigen por los principios del Derecho Administrativo. **3.3.** Con relación al derecho a la tutela jurisdiccional efectiva, Pico I Junoy⁷ precisa que se trata de un derecho que contiene cuatro aspectos: i) el derecho de acceso a los tribunales; ii) el derecho a obtener una sentencia fundada en derecho congruente; iii) el derecho a la efectividad de las resoluciones judiciales; y, iv) el derecho al recurso legalmente previsto. Sostiene el citado autor que el aspecto consignado en el literal ii) hace referencia a dos aspectos importantes, a saber: que las sentencias sean motivadas jurídicamente y que sean congruentes. **3.4.** De otro lado, el artículo I del Título Preliminar del Código Procesal Civil enuncia: “*Toda persona tiene derecho a la tutela jurisdiccional efectiva para el ejercicio o defensa de sus derechos o intereses, con sujeción a un debido proceso*”. Como puede apreciarse, esta norma deriva del enunciado constitucional contenido en el artículo 139 (numeral 3) de la Constitución Política del Perú⁸, reiterando como derechos de toda persona, particularmente de los justiciables, a la tutela jurisdiccional y la sujeción al debido proceso. Al demandante se le concede o reconoce el derecho de acción para hacer efectivos los derechos sustanciales de los cuales alega ser titular, mientras que al demandado se le concede el derecho de contradicción en el proceso para defender sus derechos. Así también lo entiende la jurisprudencia de la Corte Suprema recaída en la Casación N° 760-2013 San Martín, cuando refiere: “*El derecho a la tutela jurisdiccional efectiva se encuentra reconocido en el artículo 139 inciso 3 de la Carta Magna y en el artículo I del Título Preliminar del Código Procesal Civil, el cual encuentra dentro de su contenido constitucional protegido que, cuando una persona requiera la protección de su derecho o de sus intereses legítimos, aquello sea atendido por los órganos jurisdiccionales mediante un proceso adecuado, donde se respeten las garantías mínimas de los litigantes, esto es, de ambas partes del proceso. Ello es así porque no solo se busca la defensa de los intereses de la parte accionante sino también los del sujeto requerido, estando sus derechos también abarcados en la tutela jurisdiccional efectiva*”. **3.5.** Así también, el derecho al debido proceso, comprende a su vez, entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los Jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el numeral 3 del artículo 122° del Código Procesal Civil⁹ y artículo 12° del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial¹⁰. Además, la exigencia de motivación suficiente prevista en el **numeral 5 del artículo 139° de la Carta Fundamental**¹¹, garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional¹². **CUARTO.-** En atención al marco glosado, tenemos que, para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho al debido proceso, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la decisión, y así también de una revisión minuciosa del decurso procesal. **4.1.** En el caso concreto, se advierte que ambas instancias han respetado los principios esenciales que integran el derecho al debido proceso. En efecto, se garantizó al demandante el acceso a la jurisdicción mediante la admisión de su demanda, así como el derecho de la parte emplazada a formular su contradicción y ejercer su defensa sin restricciones, con el patrocinio de letrado. Del mismo modo, ambas partes hicieron uso de su facultad de ofrecer medios probatorios en las etapas procesales correspondientes y ejercieron su derecho de impugnación, interponiendo el recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia y, posteriormente, el recurso de casación contra la sentencia de vista. **4.2.** En relación con la motivación de la sentencia impugnada en casación, corresponde distinguir entre la debida motivación de las resoluciones judiciales y la correcta aplicación del derecho

objetivo. Mientras que la primera exige la exposición de razones lógicas y argumentativas que sustenten la decisión, la segunda se refiere a la adecuada interpretación y aplicación de las normas jurídicas pertinentes. En tal sentido, la discrepancia de la parte recurrente con la conclusión alcanzada por la Sala Superior —aun cuando esta se base en una motivación sucinta— no implica, por sí misma, la existencia de un vicio de motivación ni configura un supuesto de motivación aparente. **4.3.** Conforme a los criterios doctrinales y jurisprudenciales desarrollados en el considerando tercero de la presente ejecutoria, de la revisión integral de la sentencia de vista se desprende que esta respeta el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales. Ello se evidencia en la adecuada delimitación de la controversia, en función de las pretensiones formuladas, así como en el pronunciamiento expreso sobre los agravios planteados en los recursos de apelación interpuestos tanto por Guillermo Schmatz Roggero como por el Ministerio de Agricultura y Riego, previamente identificados en el considerando tercero bajo el título “Agravios de la parte apelante”. Asimismo, en los considerandos quinto a décimo sexto se absuelven dichos agravios, exponiéndose las razones fácticas y jurídicas que sustentan la decisión de revocar la sentencia apelada y declarar infundada la demanda. **4.4.** Se aprecia, además, que la Sala Superior, al absolver los agravios formulados, efectuó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios incorporados al proceso, en particular de los actuados administrativos acompañados al expediente principal. De igual modo, estableció con claridad las **premisas fácticas** —referidas a la inspección ocular realizada sobre el predio “Río Seco”, ubicado en el distrito de Huarmey, provincia de Casma, departamento de Áncash, en una extensión de 101 hectáreas con 4,800 m², en la cual se constató el incumplimiento de las condiciones pactadas en el Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87, al verificarse el estado de abandono del predio, conservando su condición de eriazo—, así como las **premisas jurídicas** aplicables —artículos 42°, 57° y 58° del Decreto Supremo N° 019-84-AG; artículos 1° y 2° de la Resolución Ministerial N° 0435-97-AG; y el numeral 1 del artículo 2001° del Código Civil—. Sobre dicha base, **concluyó** que la parte demandante no logró desvirtuar el incumplimiento verificado, advirtiéndose además que una de las condiciones contractuales consistía en la prohibición de transferir el bien adjudicado, obligación que fue vulnerada mediante su transferencia en anticipo de legítima. En ese contexto, los argumentos de defensa centrados en supuestos defectos de notificación en sede administrativa y en la alegada prescripción del derecho estatal para declarar la caducidad no resultan atendibles. **4.5.** En cuanto a la justificación externa de la decisión, este Tribunal Supremo considera que la motivación expuesta por la Sala de mérito es suficiente y adecuada, en tanto las premisas fácticas y jurídicas empleadas se encuentran debidamente sustentadas en el acervo probatorio y en normas pertinentes del ordenamiento jurídico nacional. Dichas premisas guardan coherencia con la materia controvertida fijada por las instancias inferiores, permitiendo al Colegiado Superior sustentar razonadamente su decisión y arribar a una conclusión debidamente motivada. **QUINTO.-** Como fundamento de la causal procesal invocada, el recurrente cuestiona la motivación desarrollada por la Sala Superior respecto del acto de notificación de la fecha fijada para la inspección ocular en sede administrativa. Sostiene que dicha notificación carece de validez al haber sido dirigida a una persona fallecida y no a los actuales propietarios inscritos —beneficiarios del anticipo de legítima—, así como por haberse efectuado con quien sería un supuesto guardián del predio que no ostentaba tal calidad, lo que, a su criterio, contraviene la normativa aplicable. **5.1.** En cuanto a la alegación relativa a la supuesta falta de calidad de guardián del señor Víctor Aliaga Brafiez respecto del fundo “Río Seco”, se trata de un argumento de defensa reiterado a lo largo del proceso con la finalidad de cuestionar la validez del procedimiento administrativo. Sin embargo, como ha señalado la Sala Superior, dicha afirmación no se encuentra respaldada por medio probatorio alguno. Por el contrario, durante la inspección ocular realizada en el predio, los representantes del PETT-Áncash constataron la presencia del mismo individuo que previamente había recibido la notificación, sin que la parte demandante haya desvirtuado que las tomas fotográficas correspondan efectivamente al predio materia de litis. En consecuencia, no se advierte vulneración del derecho de defensa, habiéndose realizado las notificaciones conforme a ley. **5.2.** Este Tribunal Supremo comparte dicha valoración y advierte, adicionalmente, que en el recurso de reconsideración interpuesto en sede administrativa por Rosinda Yolanda Roggero González no se formularon tales cuestionamientos, limitándose a señalar de manera genérica la falta de notificación del inicio del procedimiento. No obstante, la

referida administrada interpuso oportunamente dicho recurso contra la Resolución Ministerial N° 0702-2008-AG, lo que evidencia que tuvo conocimiento del acto administrativo y pudo ejercer su derecho de defensa, el cual fue resuelto mediante Resolución Ministerial N° 0409-2009-AG que declaró infundado su pedido. **5.3.** Respecto a la alegación referida a la invalidez de la notificación por haberse dirigido a una persona fallecida, este Tribunal Supremo advierte que, conforme al artículo 2° de la Resolución Ministerial N° 0435-97-AG, la citación debe efectuarse al adjudicatario en el domicilio consignado en el contrato o en el expediente de origen. En tal sentido, la notificación fue correctamente dirigida a la adjudicataria original, Ana González viuda de Roggero, en tanto el procedimiento de caducidad se orienta a revertir el derecho de propiedad condicionado que le fue otorgado, y no el de los beneficiarios del anticipo de legítima. Asimismo, no se ha acreditado que el PETT-Áncash tuviera conocimiento del fallecimiento de la titular ni que existiera información registral que permitiera verificar tal circunstancia. **5.4.** Debe resaltarse que el contrato materia de análisis es de naturaleza personalísima y sujeto a condiciones cuyo cumplimiento correspondía exclusivamente a la adjudicataria, bajo apercibimiento de reversión del bien en caso de incumplimiento. En tal sentido, no resulta jurídicamente viable invocar la condición de beneficiario del anticipo de legítima para cuestionar la validez de las notificaciones efectuadas conforme a ley, máxime si dicha transferencia constituye, precisamente, una de las causales de caducidad previstas contractualmente. **5.5.** En atención a lo expuesto, no se configura vulneración alguna del derecho al debido proceso, en sus manifestaciones de tutela jurisdiccional efectiva y derecho de defensa, conforme a lo dispuesto en el artículo 1 del Título Preliminar del Código Procesal Civil, el numeral 1.2 del artículo IV del Título Preliminar y los artículos 20° y 21° de la Ley N° 27444, así como el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. En consecuencia, la causal procesal invocada deviene infundada. **Evaluación de la causal casatoria de naturaleza material. SEXTO.-** Habiéndose desestimado la causal de naturaleza procesal, nos encontramos habilitados para emitir pronunciamiento respecto a la causal casatoria de naturaleza material, advirtiéndose de la lectura del **literal b)** del apartado 2 de la Sección I de la presente ejecutoria suprema, que se denuncia la infracción normativa de los artículos 1993°, 1994° y 2001° (numeral 1) del Código Civil. Para lo cual es pertinente citar el contenido de las normas denunciadas: **CODIGO CIVIL¹³: Cómputo del plazo prescriptorio. Artículo 1993.-** La prescripción comienza a correr desde el día en que puede ejercitarse la acción y continúa contra los sucesores del titular del derecho. **Causales de suspensión de la prescripción. Artículo 1994.-** Se suspende la prescripción: 1.- Cuando los incapaces no están bajo la guarda de sus representantes legales. 2.- Entre los cónyuges, durante la vigencia de la sociedad de gananciales. 3.- Entre las personas comprendidas en el artículo 326. 4.- Entre los menores y sus padres o tutores durante la patria potestad o la tutela. 5.- Entre los incapaces y sus curadores, durante el ejercicio de la curatela. 6.- Durante el tiempo que transcurra entre la petición y el nombramiento del curador de bienes, en los casos que procede. 7.- Entre las personas jurídicas y sus administradores, mientras éstos continúen en el ejercicio del cargo. 8.- Mientras sea imposible reclamar el derecho ante un tribunal peruano. **Plazos de prescripción. Artículo 2001.-** Prescriben, salvo disposición diversa de la ley: 1.- A los diez años, la acción personal, la acción real, la que nace de una ejecutoria y la de nulidad del acto jurídico. [...] **6.1.** Conviene iniciar este análisis señalando que, el otorgamiento de tierras eriazas por parte del Estado tiene por objeto promover la inversión privada a fin de habilitarlas para la producción agrícola, pecuaria o agroindustrial, mediante la ejecución de obras de infraestructura que las convierta en productivas; de manera que el derecho de propiedad sobre el predio adjudicado se consolida únicamente si se ejecuta — dentro del plazo establecido — el proyecto propuesto a través del estudio de factibilidad técnico económica que sustenta la suscripción del contrato. Es por ello que el Reglamento de Otorgamiento de Tierras Eriazas y de Aguas para Irrigaciones, Proyectos Privados de Desarrollo Integral y otros usos agrarios, aprobado por Decreto Supremo N° 019-91-AG, establece diversos supuestos de caducidad de los derechos otorgados a los adjudicatarios según la naturaleza del proyecto presentado, aprobado e incumplido: **CAPITULO PRIMERO. DISPOSICIONES GENERALES. [...] Artículo 9.-** Las tierras eriazas otorgadas para fines de irrigación, Proyectos Privados de Desarrollo de otros usos agrarios no podrán ser utilizados con fines urbanos de transcurridos veinte (20) años de extendido el contrato respectivo. El incumplimiento de esta disposición, ocasionara la reversión de las tierras al patrimonio de la

Dirección General de Reforma Agraria y Asentamiento Rural. Las dependencias estatales y/o municipalidades, bajo responsabilidad denegarán de plano cualquier solicitud relacionada con la habilitación urbana de tierras otorgadas con fines agropecuarios. **CAPITULO SEGUNDO. DE LA CONCESION DE TIERRAS ERIAZAS CON FINES DE IRRIGACION. [...] Artículo 29.-** El derecho de propiedad sobre las tierras caduca si el concesionario no ejecuta las obras de irrigación y/o drenaje dentro del plazo establecido en la Resolución Directoral, a que se refiere el Artículo 27¹⁴ del presente Reglamento, o las ejecuta sin observar las especificaciones, técnicas aprobadas. **Artículo 30.-** Para los efectos del párrafo anterior la constatación de las obras será efectuada bajo responsabilidad por la dirección de la Región Agraria respectiva; y tratándose de irrigaciones que abarcan una extensión superior de 200 Has, por la Dirección General de Aguas, Suelos e Irrigaciones. **CAPITULO CUARTO. DEL OTORGAMIENTO DE TIERRAS ERIAZAS PARA OTROS USOS AGRARIOS. [...] Artículo 42.-** El derecho de propiedad sobre las tierras caduca si el adquirente no ejecuta el proyecto propuesto dentro del plazo establecido en el Artículo anterior o la transfiere a terceros sin autorización de la Dirección General de Reforma Agraria y Asentamiento Rural. Para efectos de lo anterior, la Dirección de la Región Agraria respectiva, bajo responsabilidad, efectuará las con estaciones del caso. **CAPITULO QUINTO. DEL OTORGAMIENTO DE TIERRAS ERIAZAS PARA PROYECTOS PRIVADOS DE DESARROLLO INTEGRAL. [...] Artículo 51.-** El derecho de propiedad sobre las tierras caduca si el titular no ejecuta las obras autorizadas dentro del plazo establecido en la resolución Ministerial respectiva o procede de fraccionar o parcelar las tierras otorgadas o transfiere la propiedad total o parcial de las mismas sin autorización de la Dirección general de Reforma Agraria y Asentamiento Rural. **CAPITULO SEPTIMO. DE LAS CADUCIDADES, DESISTIMIENTOS Y RESCISIONES. Artículo 58.-** El incumplimiento por el peticionario de las obligaciones que le imponen los artículos 18, 25 incisos b y d 26 y 27 del presente Reglamento, producirá la caducidad de su otorgamiento, la que será declarada por Resolución de la Dirección Regional Agraria correspondiente, salvo los casos en que el incumplimiento obedezca a causas de fuerza mayor, las que deberán acreditarse. La caducidad para el caso de proyectos privados de desarrollo integral será declarada mediante Resolución de la Dirección General de Reforma Agraria y Asentamiento Rural. [...] **Artículo 60.-** Será causal de rescisión el incumplimiento de las cláusulas previstas en el contrato extendido a favor del titular del otorgamiento o de las condiciones establecidas en el mismo. **6.2.** De allí, que el contrato de otorgamiento de terrenos eriazos esté sujeto al cumplimiento de las obligaciones pactadas y de las establecidas en la ley, reservándose el Estado la facultad de revertir la propiedad de las tierras hasta el cumplimiento de las obligaciones asumidas por los adjudicatarios, de manera que únicamente si se levanta esta reserva de dominio, el derecho de propiedad del adjudicatario podrá ser ejercido sin limitaciones. Así se establece en el artículo 18° del Reglamento de la Ley N° 26505, aprobado por Decreto Supremo N° 011-97-AG establece que: **Artículo 18°.-** Los adjudicatarios de tierras eriazas obtenidas con arreglo a la legislación anterior a la Ley¹⁵ para desarrollar proyectos de naturaleza agraria que hayan cumplido con ejecutar las obras dentro del plazo contractual, solicitarán a la respectiva dependencia del Ministerio de Agricultura, el levantamiento de la reserva de dominio a favor del Estado, que se dispondrá mediante Resolución Ministerial, previa constatación de la ejecución de las obras de acuerdo al proyecto de factibilidad respectivo. **6.3.** En el caso de autos, el Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87 del dieciséis de marzo de mil novecientos ochenta y siete, otorgó a la adjudicataria Ana González viuda de Roggero el derecho a explotar el predio Río Seco, que comprende 101 Has con 4,800m² de terrenos eriazos de propiedad del Estado, para efectos de desarrollar un proyecto de irrigación, sujetándose a condiciones esenciales señaladas con toda claridad en la cláusula cuarta del citado contrato; pactándose en la cláusula quinta, que el incumplimiento de alguna de las condiciones ocasionaría la reversión y caducidad del derecho de propiedad otorgadas sobre las mismas. Estas cargas condicionan y limitan el ejercicio de derecho de propiedad, derecho que retornará al Estado en caso de verificarse su incumplimiento, lo que mencionamos a continuación: **CUARTO.-** “LA ADJUDICATARIA” declara conocer las siguientes condiciones esenciales y se compromete a cumplirlas: 1) Dedicar los terrenos a los fines para los cuales se les concede; 2) No transferir a terceros las tierras otorgadas conforme lo dispone el artículo 57° del Decreto Supremo N° 019-84-AG¹⁶; 3) No utilizar con fines urbanos las tierras materia del presente otorgamiento antes de

transcurridos veinte (20) años de extendido el presente documento; 4) Cumplir en el plazo previsto de Un (1) año para la ejecución del proyecto. **QUINTO.- El incumplimiento de alguna de las condiciones estipuladas en la cláusula precedente, ocasionará la reversión de las tierras al patrimonio de “LA DIRECCIÓN GENERAL” caducando en consecuencia el derecho de propiedad sobre las mismas en aplicación del Decreto Supremo N° 019-84-AG.** [Énfasis nuestro] **6.4.** Debe tenerse presente que la normativa aplicable al procesamiento de expedientes de caducidad de contratos de otorgamiento de tierras eriazas para fines de irrigación, drenaje u otros usos agrarios —aprobada mediante Resolución Ministerial N° 0435-97-AG— establecía un procedimiento secuencial y reglado para verificar el cumplimiento de las obligaciones asumidas por los adjudicatarios. Dicho procedimiento se iniciaba con una inspección de oficio, previa citación al adjudicatario tanto de manera personal como mediante carteles en las oficinas de las Direcciones Regionales correspondientes. Como resultado de dicha diligencia, se levantaba un acta de verificación en campo, a partir de la cual se elaboraban los informes técnico y legal respectivos; posteriormente, el expediente era elevado al Ministerio de Agricultura para la emisión de la resolución correspondiente, que podía declarar, de ser el caso, la caducidad del derecho de propiedad otorgado y disponer la reversión del predio al dominio del Estado. **6.5.** En ese contexto, es a partir de la verificación estatal del incumplimiento contractual que se habilita el ejercicio de la potestad de declarar la caducidad de los derechos concedidos. Ello se sustenta, además, en el principio de buena fe contractual, conforme al cual el Estado presume que la contraparte ejecutará el proyecto aprobado dentro de los plazos establecidos y cumplirá las obligaciones asumidas. Este principio no solo rige en el ámbito contractual, sino también en el administrativo, imponiendo a la Administración y a los administrados el deber de conducirse con respeto mutuo, colaboración y buena fe en sus actuaciones. **6.6.** Bajo este marco normativo y conceptual, corresponde determinar si existe un límite temporal para el ejercicio de la potestad estatal de declarar la caducidad y revertir los derechos otorgados ante el incumplimiento de las condiciones impuestas. Ni la normativa especial ni el contrato establecen expresamente dicho límite; en consecuencia, resulta de aplicación supletoria el régimen de prescripción previsto en el Código Civil, en particular el numeral 1 del artículo 2001° que fija en diez (10) años el plazo para el ejercicio de la acción personal. **6.7.** Cabe reiterar que el Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87, celebrado el dieciséis de marzo de mil novecientos ochenta y siete, implicó la transferencia de propiedad de tierras eriazas sujeta a condiciones específicas orientadas a promover la inversión en el sector agrario. No se trata, por tanto, de una transferencia incondicional, sino subordinada al cumplimiento de finalidades públicas y obligaciones contractuales expresamente pactadas, con respaldo en normas especiales como el Decreto Supremo N° 019-84-AG. En tal sentido, el incumplimiento de la condición resolutoria expresa, faculta al Estado a revertir el bien, sin que ello suponga vulneración del derecho de propiedad reconocido en el artículo 70° de la Constitución Política del Perú, en tanto este derecho se ejerce conforme a su función social y dentro de los límites del ordenamiento jurídico. **6.8.** Asimismo, el otorgamiento del anticipo de legítima a favor de los demandantes¹⁷, en el marco del procedimiento administrativo de caducidad y reversión, constituye prueba del incumplimiento de una condición expresamente prevista en la cláusula cuarta del Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87, en concordancia con el artículo 57° del Decreto Supremo N° 019-84-AG. Igualmente, genera certeza respecto del momento en que los beneficiarios tomaron conocimiento del contrato y de sus estipulaciones, incluidas las limitaciones al derecho de propiedad pactadas a favor del Estado. En tal sentido, no resulta atendible alegar desconocimiento de dichas restricciones por falta de inscripción, toda vez que la fe pública registral comprende no solo el contenido del asiento, sino también de los títulos que le dan origen. **6.9.** En esa línea, se concluye que fue con ocasión de la inspección ocular realizada el diecinueve de julio de dos mil tres que el Estado tomó conocimiento directo del incumplimiento en la ejecución del proyecto de irrigación aprobado a favor de la adjudicataria Ana González viuda de Roggero. Posteriormente, mediante Resolución Ministerial N° 0702-2008-AG, de fecha quince de agosto de dos mil ocho, se declaró la resolución del Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87, disponiéndose la caducidad del derecho de propiedad sobre el área de 101 hectáreas de 4,800 m² y su reversión al dominio del Estado. **6.10.** Si bien la inspección que dio inicio al procedimiento de reversión se efectuó luego de transcurridos más de diez años

desde la celebración del contrato, ello no configura extemporaneidad ni vulneración de derecho alguno de la parte adjudicataria. En efecto, las propias cláusulas contractuales —en particular el numeral 3 de la cláusula cuarta— prevén expresamente la facultad de fiscalización estatal por un periodo de hasta veinte años. En consecuencia, el ejercicio de dicha potestad dentro de ese plazo resulta legítimo, razonable y proporcional, más aún cuando se ha acreditado el incumplimiento de la obligación principal —la ejecución del proyecto en el plazo de un año—, verificándose que, al momento de la inspección, los terrenos permanecían en estado natural, sin evidencia de obras, cultivos o actividad pecuaria. Este incumplimiento habilita plenamente a la Administración para declarar la reversión, sin que sea atendible alegar prescripción ni afectación del debido proceso, criterio que ha sido recogido por este Tribunal Supremo en la Casación N° 43487-2022 Piura. **6.11.** En consecuencia, aun cuando la parte demandante invoca la aplicación del plazo de prescripción de diez años previsto en el numeral 1 del artículo 2001° del Código Civil, dicho plazo no se ha configurado conforme al cómputo expuesto, considerando además que el inicio del término prescriptorio se produce desde el momento en que la acción puede ser ejercitada, conforme al artículo 1993° del citado cuerpo normativo. Por ello, no se advierte infracción a dichas disposiciones. En cuanto al artículo 1994° el recurso de casación se limita a su invocación sin desarrollar su pertinencia ni explicar de qué manera su aplicación incidiría en la decisión adoptada. **6.12.** Finalmente, resulta relevante destacar que el recurrente y los demás beneficiarios del anticipo de legítima no han alegado ni acreditado, en momento alguno, el cumplimiento de las condiciones contractuales pactadas entre el Estado y la adjudicataria original en el Contrato de Otorgamiento de Terrenos Eriazos N° 036/87. Pese a considerarse propietarios desde mil novecientos noventa y tres, su defensa se ha limitado a sostener la supuesta extinción del derecho del Estado por el transcurso del tiempo, omitiendo considerar que, conforme al régimen legal aplicable, la propiedad de las tierras eriazas pertenece originariamente al Estado, y su transferencia definitiva se encuentra condicionada al cumplimiento del proyecto aprobado dentro del plazo establecido. **SÉPTIMO:** En conclusión, al no haberse acreditado la infracción normativa de los artículos 1993°, 1994° y 2001° (numeral 1) del Código Civil, el recurso de casación interpuesto deviene **infundado**. **III. DECISIÓN:** Por tales razones y de conformidad con lo regulado además por el artículo 398° del Código Procesal Civil, incorporado por Ley N° 31591, **RESOLVIERON:** **PRIMERO: DECLARAR INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el demandante, **Guillermo Francisco Schmatz Roggero**, mediante escrito presentado el veintidós de junio de dos mil veinticinco, corriente de fojas seiscientos noventa a seiscientos noventa y nueve. **SEGUNDO: NO CASAR** la sentencia de vista contenida en la resolución número seis, del veintidós de mayo de dos mil veinticinco, emitida por la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, obrante de fojas seiscientos setenta y uno a seiscientos setenta y seis. **TERCERO: DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en los seguidos por el demandante, Guillermo Francisco Schmatz Roggero, con el demandado, Ministerio de Agricultura y Riego, sobre nulidad de resolución administrativa. Por licencia de los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta y Bustamante Del Castillo, integran esta Sala los señores Jueces Supremos Linares San Román y Álvarez Olazábal. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el señor Juez Supremo **Gutiérrez Remón**. S. DELGADO AYBAR, ALVAREZ OLAZÁBAL, LINARES SAN ROMÁN, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² ASENSIO MELLADO, José María (2012). Derecho Procesal Civil. Tirant lo Blanch, Valencia; p. 258.

³ IGLESIAS MACHADO, Manuel (2015). La sentencia en el Proceso Civil. Dykinson, Madrid; p. 133.

⁴ HURTADO REYES, Martín (2012). La casación civil. Una aproximación al control de los hechos. Idemsa, Lima.

⁵ MIRANDA CANALES, Manuel (2010). La casación civil. Ediciones Jurídicas, Lima; p. 85.

⁶ FAUNDEZ LEDESMA, Héctor (1996). “El Derecho a un juicio justo”. En VARIOS, Las garantías del debido proceso (materiales de enseñanza), Lima, Instituto de Estudios Internacionales de la PUCP y Embajada Real de los Países Bajos; p. 17

⁷ PICO I JUNOY, Joan. (1997). Las garantías constitucionales del proceso. Barcelona, José María Bosch Editor; pp. 40-41.

⁸ Constitución Política del Perú.

Artículo 139°.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...]

3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.
- 9 Código Procesal Civil.
- Artículo 122°.-** Las resoluciones contienen:
- [...]
3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.
- 10 Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12°.- Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.
- 11 Constitución Política del Perú.
- Artículo 139°.-** Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
- [...]
5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.
- 12 El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC ha puntualizado que: "(...) el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, (...) deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios".
- 13 En su texto vigente a la fecha de emisión de las resoluciones ministeriales impugnadas.
- 14 Artículo 27.- La aprobación de los estudios de irrigación y/o drenaje se efectuará por Resolución de la Dirección de la Región Agraria correspondiente, dentro de los 30 días siguientes al informe a que se refiere el inciso c) del Artículo 25 del presente Reglamento.
- En dicha Resolución Directoral se autorizará la ejecución de las obras, otorgándose el plazo respectivo. Este podrá ser prorrogado a petición de parte y por una sola vez por la mitad del tiempo fijado inicialmente, previa consignación de los derechos de prórroga vigentes.
- La ejecución de las obras puede efectuarse por etapas, de acuerdo al proyecto aprobado.
- 15 Ley N° 26505, vigente desde el diecinueve de julio de mil novecientos noventa y cinco.
- 16 Artículo 57.- No son admisibles las solicitudes de transferencias a favor de terceros una vez otorgado el contrato de otorgamiento de las tierras.
- 17 Inscrita el diez de septiembre de mil novecientos noventa y tres en el asiento 3, Foja 344 del Tomo 166 del Registro de Propiedad Inmueble – Sección Especial de Predios Rurales de la Oficina Registral de Casma (actualmente Partida N° 070020886).

C-2537670-88

CASACIÓN N° 1469-2025 LIMA

Lima, dos de junio de dos mil veintiséis.

VISTO: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por la demandante **América Móvil Perú S.A.C.**, de fecha uno de julio de dos mil veinticuatro (folios 385-394 del expediente físico¹), contra la sentencia de vista emitida por la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número siete, de fecha treinta de mayo de dos mil veinticuatro (folios 371-378), que **confirmó** la sentencia de primera instancia contenida en la resolución número cinco, de fecha doce de setiembre de dos mil veintitrés (folios 295-305), que declaró **infundada** la demanda.

CONSIDERANDO: PRIMERO: Corresponde calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (numeral 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del recurso de casación. SEGUNDO:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Por esta razón, nuestro legislador ha establecido en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a: i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Causales TERCERO:** El artículo 388 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece las causales para interponer recurso de

casación: 1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías. 2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad. 3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación. 4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor. 5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema. **Aplicación de la norma bajo el Principio de Especialidad. CUARTO:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la Ley el juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, "Ley del Procedimiento Administrativo General", que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos los procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Por el principio de especialidad de la norma, que señala que "*la norma especial prima sobre la general*", ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, deben resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **QUINTO:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del citado Código, modificado por la Ley N° 31591², publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, se introdujeron modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1° y literal c) del inciso 2° del artículo 386⁵, los numerales 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁶. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. –respecto a la cuantía– y literal b. –respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia– del numeral 2 del artículo 386⁷ y numeral 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **Admisibilidad del recurso. SEXTO:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: 1. *El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.* 2. *El recurso se interpone:* a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. **SETIMO:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad, se advierte que el recurso de casación indica separadamente cada causal invocada, cita los preceptos legales que considera erróneamente aplicados o inobservados, indica los fundamentos que sustentan su pretensión y expresa cuál es la aplicación que pretende; se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificado; la parte recurrente ha acompañado la tasa judicial por

interposición de la casación (folio 399). Siendo así, se cumple con los requisitos precisados en el sexto considerando de la presente resolución. **PROCEDENCIA DEL RECURSO. OCTAVO:** Cabe anotar que el artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: 1. *El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso;* 2. *Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.* **NOVENO:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que la recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso, así como se advierte que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio, cumpliéndose con los requisitos previstos en el octavo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el quinto considerando. **IMPROCEDENCIA DEL RECURSO. DÉCIMO:** El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de improcedencia del recurso de casación: 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación, cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifiestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. **DÉCIMO PRIMERO:** Respecto a los supuestos de improcedencia previstos en el numeral 1 del modificado artículo 393 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, se advierte que habiéndose cumplido con los requisitos señalados en el artículo 391 del Código Procesal Civil –analizados en el séptimo considerando–, y las causales previstas en el artículo 388 del mismo cuerpo legal, así también se observa que la resolución es impugnabile en casación; por tanto, las causales denunciadas son susceptibles de calificación, correspondiendo analizarlas. **CAUSAL DENUNCIADA. DÉCIMO SEGUNDO:** De la revisión al recurso de casación presentado por **América Móvil Perú S.A.C.**, se sustenta en la siguiente infracción: La resolución recurrida vulnera el derecho al debido proceso, específicamente al derecho a la motivación de las resoluciones judiciales, contenido en el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, y el artículo 12 del **Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial**. Refiere la vulneración al principio de razonabilidad debido a que en el presente caso la resolución administrativa mantuvo la imposición de una multa de 51 UIT, sin contemplar que dicha decisión vulnera a todas luces el principio antes referido, por cuanto se ha dispuesto mantener la sanción de multa a pesar de haberse verificado que no era justificable iniciar un Procedimiento Sancionador por tan sólo 3 casos que no representaban una muestra significativa que implique una política de incumplimiento. No obstante, las instancias de mérito se limitaron únicamente a replicar los argumentos utilizados por el Consejo Directivo del Osiptel para desestimar el recurso de apelación administrativo, avalando de esa manera muy subjetivamente todo el proceder del órgano administrativo, sin que se haya abordado debidamente dicha vulneración alegada. En el presente caso no resultaría razonable que el Osiptel haya optado por imponer una sanción de multa de 51 UIT, ya que con ello se convalida una sanción que resulta completamente desproporcionada y contraria a las garantías reconocidas por el TUO de la LPAG, en tanto que no existen elementos objetivos que sustenten la persistencia de aplicar una multa. En efecto, de los 6 casos por los que se inició el PAS, la sanción recae finalmente por tan sólo 3 casos a pesar que no se encontraba acreditada la infracción atribuida. Asimismo, sostiene que no cuestiona la facultad sancionadora, lo que en realidad esperaban que las instancias de mérito analizaran si resultaba necesario reemplazar la imposición de la sanción pecuniaria por la aplicación de una medida correctiva, y de no ser así, precisar las razones de ello. Por otro lado, alega que la normativa no establece la cantidad de incumplimientos que debe tener una empresa operadora para que se configure el tipo infractor previsto por el artículo 13 del Reglamento de Fiscalización, infracciones y sanciones, por lo

que no deja de ser una situación de desproporción por el poco número de casos involucrados, en comparación con el universo de usuarios y la gravedad de la sanción, al ser tres casos no es una muestra significativa de que su política es de incumplimiento del marco legal, por ello existe un exceso de punición. Sin embargo, la sentencia de vista como sustento sólo reitera los argumentos de la autoridad administrativa y de los contenidos en la sentencia de primera instancia, lo que sin lugar a dudas no cumple con los alcances del deber de motivación. En consecuencia, se pone de manifiesto un serio vicio en la motivación que afecta el debido proceso y genera que la sentencia sea anulada. Por lo tanto, en el presente proceso la resolución recurrida materia de casación, se ha vulnerado el deber de motivación (motivación inexistente o aparente e incongruente) y con ello el derecho de defensa toda vez que la Sala confirma la sentencia de primer grado, sin analizar todos los argumentos expuestos en el recurso de apelación, principalmente el argumento que aborda y desarrolla en extenso las razones por las cuales se había vulnerado los principios de razonabilidad y proporcionalidad. **ANÁLISIS DE LA CAUSAL DENUNCIADA. DÉCIMO TERCERO:** Respecto de la infracción señalada en el apartado décimo segundo, relacionado a la supuesta vulneración del debido proceso, específicamente al derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales contenido en el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, sostiene que las instancias de mérito se limitaron a reproducir los argumentos expuestos por el Osiptel en vía administrativa, sin realizar un análisis propio referido a la vulneración del principio de razonabilidad y proporcionalidad. Asimismo, alega que la multa de 51 UIT impuesta por la administración es desproporcionada, debido a que el procedimiento administrativo solo se sustenta en tres casos, los cuales no pueden ser considerados como una muestra significativa que evidencie una política de incumplimiento. Además, refiere que en vía judicial omitieron pronunciarse respecto a sustituir la sanción pecuniaria por una medida correctiva o caso contrario, debieron justificar las razones para mantener la multa, por lo que el pronunciamiento emitido en la sentencia de vista incurre en motivación aparente e incongruente al confirmar la decisión de primera instancia, sin que se logre responder de manera suficiente los argumentos expuestos por la recurrente, generando afectación al debido proceso y derecho de defensa. Ahora bien, de la sentencia de vista se aprecia que la Sala Superior no se limitó a reiterar lo señalado por las instancias administrativas, sino que desarrolló razonamientos propios y analizó los expedientes en donde la recurrente no dio cumplimiento a lo ordenado por el Tribunal Administrativo de Solución de Reclamos – TRASU referente a tres resoluciones emitidas, en ese sentido, la instancia de mérito determinó que el demandante incumplió con el mandato dispuesto por la autoridad administrativa, incurriendo en la infracción regulada en el artículo 13 del Reglamento de Fiscalización, Infracciones del Osiptel, por lo que no se vulnera el debido proceso y derecho de defensa. En ese contexto, no se advierte que la sentencia de vista haya incurrido en la motivación inexistente, aparente o incongruente denunciada por la recurrente, puesto que la Sala Superior expuso las razones fácticas y jurídicas que sustentan su decisión y emitió pronunciamiento respecto de los agravios planteados por la demandante. Además, se aprecia que el sustento de la recurrente se encuentra orientado a cuestionar el criterio jurisdiccional adoptado por la Sala Superior respecto a la valoración de los medios probatorios aportados y a las conclusiones a las que arribó respecto de la acreditación de las causas alegadas por la demandante, lo que evidencia únicamente su disconformidad con la decisión adoptada, mas no la configuración de la infracción procesal denunciada. Con relación a que la Sala Superior omitió pronunciarse respecto a sustituir la sanción pecuniaria por una medida correctiva o caso contrario debieron justificar las razones para mantener la multa, este Tribunal Supremo advierte que la instancia de mérito ha precisado que la infracción cometida por la recurrente se califica como muy grave de acuerdo al artículo 13 del Reglamento de Fiscalización, Infracciones del Osiptel, por lo que no corresponde imponer una amonestación escrita, de acuerdo a lo establecido en el artículo 25 de la Ley N° 27336, norma que regula el Desarrollo de las Funciones y Facultades del Organismo Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones – Osiptel, en la que se precisa que las infracciones graves corresponde una multa no menor a 51 ni mayor a 150 UIT, sin que se genere una vulneración al principio de razonabilidad o proporcionalidad, dado que la sanción impuesta corresponde al mínimo legal previsto para las infracciones calificadas como muy graves. Finalmente, cabe mencionar que el derecho a la motivación de las resoluciones

judiciales no garantiza una motivación extensa de las alegaciones expresadas por las partes, y que tampoco cualquier error en el que eventualmente incurra una resolución judicial constituye automáticamente la violación del contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales, sino que basta con que las resoluciones judiciales expresen de manera razonada, suficiente y congruente las razones que fundamentan la decisión del juzgador respecto a la materia sometida a su conocimiento. En efecto, se aprecia que la recurrente sustenta la causal denunciada en su discrepancia con la valoración efectuada respecto de los medios probatorios aportados y con las conclusiones a las que arribó la Sala Superior respecto a las actuaciones realizadas por la autoridad administrativa para el esclarecimiento de los hechos controvertidos, reiterando argumentos que ya fueron materia de análisis y desestimados por las instancias de mérito; pretendiendo en realidad una revaloración de los elementos probatorios actuados en el proceso y un nuevo examen del caso concreto, lo cual no resulta viable en sede casatoria. En consecuencia, al no advertirse la infracción denunciada, el recurso de casación deviene **improcedente**, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 1 y 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones y en aplicación de lo dispuesto en los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, concordante con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria a los procesos contenciosos administrativos, **DECLARARON IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la demandante **América Móvil Perú S.A.C.**, de fecha uno de julio de dos mil veinticuatro (folios 385-394), contra la sentencia de vista emitida por la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número siete, de fecha treinta de mayo de dos mil veinticuatro (folios 371-378); **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en los seguidos por el demandante, **América Móvil Perú S.A.C.**, contra el **Organismo Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones - OSIPTEL**, sobre acción contenciosa administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Delgado Aybar. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA**

1 Todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

2 Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la Corte Suprema de Justicia de la República y dicta otras disposiciones.

3 "1. El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso."

4 "2. Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que:

(...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio."

5 Nótese que se aplica solo el inciso 1 y el literal c) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591.

6 Nótese que se aplica solo los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:

"1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.

2. El recurso se interpone:

a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.

b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.

c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.

3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria.

4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso.

(...). 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas.

7 Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386 del Código Procesal Civil, introducido por la Ley N° 31591, consistentes en:

"a. En la sentencia o auto se discuta una pretensión mayor a las 500 unidades de referencia procesal o que la pretensión sea inestímable en dinero;

b. el pronunciamiento de segunda instancia revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia".

C-2537670-89

CASACIÓN N° 25361-2023 LIMA

Lima, uno de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS: El recurso de casación interpuesto por la parte demandante **Pluspetrol Norte S.A en Liquidación**, el 14 de marzo de 2023 (fojas cuatrocientos ochenta a cuatrocientos noventa y cuatro del Expediente Judicial Físico)¹, contra la sentencia de vista emitida por la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N°05, del 30 de enero de 2023 (fojas cuatrocientos sesenta y nueve a cuatrocientos setenta y cuatro en reverso), que **confirma** la sentencia de primera instancia emitida por el Sexto Juzgado Contencioso Administrativo Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución N°12 del 14 de julio de 2022 (fojas cuatrocientos nueve a cuatrocientos veinticuatro), que declara **infundada** la demanda, sobre nulidad de acto administrativo. **I. ANTECEDENTES:**

Demanda. La demandante **Pluspetrol Norte S.A en Liquidación (en adelante Pluspetrol)**, presentó demanda contenciosa administrativa contra el Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería – OSINERGMIN (fojas cuarenta y ocho a sesenta y cinco; subsanada el 16 de julio de 2021 (fojas setenta y dos) con la siguiente pretensión: **Primera Pretensión Principal:** Se declare la nulidad de la Resolución N° 86-2021-OS/TASTEM-S2 de fecha 19 de marzo de 2021. **Pretensión Accesorio:** Se declare la nulidad de la Resolución N° 32-2021-OS-DSHL de fecha 21 de enero de 2021 expedida por la División de Supervisión de Hidrocarburos Líquidos – OSINERGMIN, que impuso la multa de 193.43 UIT. **Segunda Pretensión Principal:** Se ordene al demandado dejar sin efecto o anule la multa de 193.43 UIT, impuesta como consecuencia de la responsabilidad administrativa de la demandante. **Pretensión Subordinada:** Se ordene al demandado, proceda con la reducción del monto de la multa a 2.95 UIT, dado que las resoluciones emitidas incurrieron en grave error al graduar el factor referido al beneficio ilícito y costo evitado, atribuible a su conducta objeto de imputación. A modo de antecedentes se tiene lo siguiente: - El 30 de enero de 2017, se produce un incendio del Grupo Electrógeno GE-166 del Lote 8 de Pluspetrol Norte S.A. - Posteriormente OSINERGMIN realizó una visita de supervisión e inició las investigaciones correspondientes sobre las condiciones de mantenimiento y operación del grupo electrógeno. - El 23 de octubre de 2020, OSINERGMIN inició procedimiento administrativo sancionador mediante Oficio N° 379-2020-OS-DSHL, imputando a Pluspetrol el incumplimiento del artículo 76.1 del Reglamento de Seguridad para las Actividades de Hidrocarburos, por no conservar adecuadamente sus instalaciones eléctricas para prevenir riesgos de incendio. - El 21 de enero de 2021 OSINERGMIN emitió la Resolución N° 32-2021-OS-DSHL, imponiendo a Pluspetrol una multa de 193.43 UIT. La entidad concluyó que la empresa no ejecutó el mantenimiento mayor requerido pese a las observaciones técnicas detectadas previamente en el equipo. - A su vez con Resolución N° 86-2021-OS/TASTEM-S2 el Tribunal Administrativo de OSINERGMIN, declaró infundado el recurso de apelación interpuesto por Pluspetrol y confirmó la sanción impuesta. La demanda contiene los siguientes argumentos: a) La demandante sostuvo que si realizó mantenimientos preventivos y predictivos al Grupo Electrógeno GE-166 conforme a las recomendaciones del fabricante, por lo que el incendio ocurrido el 30 de enero de 2017 fue consecuencia de una falla mecánica imprevista y no de una falta de mantenimiento. b) Además, refiere que, el mantenimiento mayor programado se retrasó debido a protestas sociales y paralizaciones ocurridas entre setiembre y diciembre de 2016 en el Lote 8. c) Asimismo, alegó que, la demandada vulneró los principios de verdad material, presunción de licitud y debido procedimiento, porque no valoró adecuadamente las pruebas técnicas y los programas de mantenimiento presentados durante el procedimiento administrativo. d) De otro lado, cuestionó el cálculo de la multa impuesta, señalando que se omitieron factores atenuantes y se consideraron costos incorrectos para determinar la sanción. **Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la Resolución N° 12 del 14

de julio de 2022, el Sexto Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, (fojas cuatrocientos nueve a cuatrocientos veinticuatro), resuelve declarar **infundada** la demanda en todos sus extremos. **Sentencia de vista.** Mediante la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 5 del 30 de enero de 2023, la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, (fojas cuatrocientos sesenta y nueve a cuatrocientos setenta y cuatro) que resuelve **confirmar** la sentencia apelada. En resumen, la sentencia de vista se sustentó: a) La Sala consideró que los mantenimientos preventivos y predictivos ejecutados por la empresa no reemplazaban el Overhaul de 22,500 horas exigido para garantizar condiciones seguras de operación. b) Asimismo, consideró que la propia empresa reconoció en su informe interno de investigación que el mantenimiento mayor había sido retrasado, identificando con ello como una de las causas humanas del siniestro ocurrido el 30 de enero de 2017. En ese sentido, la Sala concluyó que existieron suficientes elementos probatorios que acreditaban el incumplimiento de obligaciones de seguridad previstas en el Reglamento de Seguridad para las Actividades de Hidrocarburos. c) Respecto a la alegada fuerza mayor, señaló que dicho hecho (protestas sociales) no eximia de responsabilidad a la empresa debido a que el incendio ocurrió más de un mes después del reinicio de operaciones, periodo en el cual Pluspetrol pudo ejecutar el mantenimiento pendiente. Por ello, consideró que no se configuró un hecho imprevisible o irresistible que justificará el incumplimiento. d) Además, manifiesta que la demandada respetó los principios de verdad material, presunción de licitud y razonabilidad, y que la multa impuesta fue determinada conforme a los criterios previstos en la normativa administrativa. **II. CONSIDERANDO: Finalidad del Recurso de Casación.** 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. 2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas, o en consideración a “la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva” (Taruffo, 2005, p. 129). **Requisitos de admisibilidad.** 3. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, establece que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad que el Código Procesal Civil⁵. En este sentido, de acuerdo al artículo 391 de este cuerpo normativo, modificado por Ley N° 31591⁶, se debe observar lo siguiente: **Artículo 391.- Interposición y admisión*** 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. 5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina

jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. 4. En el caso, esta Sala Suprema advierte que las ha cumplido con los requisitos de admisibilidad señalados en el numeral 2) precedente. La corroboración del cumplimiento de los requisitos del numeral 1) será abordada más adelante. **Requisitos de procedencia.** 5. El Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, sobre la procedencia del recurso de casación establece lo siguiente: **Artículo 34.- Recursos.** En el proceso contencioso administrativo proceden los siguientes recursos: (...) 3. El recurso de casación contra las siguientes resoluciones: 3.1. Las sentencias expedidas en revisión por las Cortes Superiores; 3.2. Los autos expedidos por las Cortes Superiores que, en revisión, ponen fin al proceso. El recurso de casación procede en los casos que versen sobre pretensiones no cuantificables. Tratándose de pretensiones cuantificables, cuando la cuantía del acto impugnado sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.) o cuando dicho acto impugnado provenga de autoridad de competencia provincial, regional o nacional; y, por excepción, respecto de los actos administrativos dictados por autoridad administrativa distrital, cuando la cuantía sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (U.R.P.). En los casos a que se refiere el artículo 25 no procede el recurso de casación cuando las resoluciones de segundo grado confirmen las de primera instancia, en caso de amparar la pretensión. 6. En este contexto, el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591, aplicable supletoriamente al caso⁷, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso: **Artículo 393.- Improcedencia.** 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388⁸, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o, b. se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. (...) **Análisis de los requisitos generales de procedencia.** 7. En el caso, advierte este Colegiado Supremo que la parte recurrente ejerció su derecho de impugnación contra la sentencia de primera instancia que le fue desfavorable; no encontrándose así inmerso dentro de la causal de improcedencia prevista en el literal c) del numeral 1 del artículo 393 del Código Procesal Civil. 8. Los demás requisitos de procedencia serán evaluados a continuación. **Análisis del Recurso de Casación presentado por la parte demandante Pluspetrol Norte Sociedad Anónima en Liquidación.** Primera Causal: **Infracción normativa configurada por la contravención de las normas que garantizan un debido proceso, derivada de la violación de los artículos 122 y 364 del Código Procesal Civil y de los numerales 3, 5 y 6 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado.** 9. Los argumentos de la empresa casacionista son los siguientes: a) Refiere que la sentencia de vista ha lesionado el principio de congruencia procesal al no haber cumplido con resolver los agravios formulados dirigidos contra la sentencia de primera instancia, habiendo distorsionado totalmente la naturaleza y alcance de la revisión que corresponde efectuar a toda instancia revisora. b) Esta conducta de la Sala Superior, ha conllevado a que dicho órgano no haya dedicado una sola línea a uno de los agravios expuestos como es el de la existencia de una falla mecánica inesperada que trajo como consecuencia el amago de incendio en el año 2017. c) En efecto, a través de la sentencia de vista se determinó que la demandante no había adoptado las medidas de prevención únicamente sobre la base de haber ocurrido un accidente como fue el amago de incendio a inicios del año 2017, relacionando algunas de las pruebas aportadas al proceso a la conclusión esgrimida en primera instancia. d) Sin embargo, señala que el incidente no fue producto de la falta de mantenimiento, sino que fue producto de una falla inesperada toda vez que ninguna de las técnicas predictivas aplicadas, que permiten apreciar la

degradación del material, advirtió algún indicio que pudiera determinar una falla potencial. **10.** Leídos los argumentos de la parte recurrente, observa este Tribunal Supremo que, esencialmente sustenta la causal invocada en la supuesta existencia de una motivación incongruente en la medida que la Sala no ha dado respuesta a los cuestionamientos que planteó en su recurso de apelación. **11.** Al respecto, advierte este Supremo Tribunal que la argumentación expuesta por la parte recurrente se encuentra inmersa en la causal de improcedencia contenida en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, referido a la ausencia de fundamentación. En efecto, este Tribunal Supremo, considera oportuno recordar que, el derecho obtener una resolución judicial debidamente motivada no implica que se dé respuesta a todos los argumentos de las partes, sino que la resolución contenga una justificación adecuada respecto de la decisión contenida en ella, de acuerdo a la naturaleza de la cuestión que se esté discutiendo⁹. En esa línea argumentativa, la instancia de mérito ha cumplido con dar respuesta al cuestionamiento elevado en apelación referido a la trasgresión del principio de verdad material en y presunción de lititud, error la determinación de la multa impuesta por la demandada y que el juzgado consideró para el cálculo de la multa requisitos no considerados en la norma. **12.** En relación al cuestionamiento referido a la verdad material y presunción de lititud (donde se encuentra el argumento que ahora reclama desatendido), la Sala estableció que la administración contó con elementos probatorios objetivos que acreditaban el incumplimiento de la obligación prevista en el numeral 76.1 del artículo 76 del Reglamento de Seguridad para las Actividades de Hidrocarburos, donde además valoró la documentación presentada por la administrada (Informe interno de investigación del siniestro e información relativa al programa de mantenimiento del Grupo Electrógeno N° 166) verificando que la propia demandante reconoció el retraso de la ejecución de mantenimiento mayor equivalente a un Overhaul de 22,500 horas y que continuó operando el equipo pese a los desperfectos previamente detectados. De ahí que se considere que la sentencia de vista no contenga alguna omisión de pronunciamiento que podría catalogarse como una motivación incongruente, sino que por el contrario esta contiene una decisión basada en razones de hecho y de derecho. En consecuencia, el hecho de que la decisión haya resultado adversa a los intereses de la recurrente no constituye, por sí mismo, una vulneración al deber de motivación ni resulta suficiente para sustentar la infracción denunciada. En tal sentido, corresponde declarar la improcedencia de la causal denunciada. **Segunda Causal: Infracción normativa consistente en la vulneración al deber de motivación recogido en el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial y, numerales 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil.** **13.** Los argumentos de la casacionista son los siguientes: a) Sostiene que la Sala no ha sustentado ni motivado cual es el sustento legal para no considerar el valor de los repuestos en la reducción del monto de la multa sobre la base de haberse presumido que los repuestos no fueron utilizados o que éstos fueron utilizados para otra cosa, máxime si no existe ninguna disposición que señale que para el cálculo de la multa el repuesto haya tenido que ser instalado e incluso probado. b) Refiere además que, se viola el deber de motivación de las resoluciones judiciales al no explicar porque no se puede considerar el valor de los repuestos adquiridos como factor atenuante, si no existe ninguna disposición que señale que para el cálculo de la multa el repuesto haya tenido que ser instalado e incluso, probado. c) Asimismo, menciona que, la Sala no puede sustentarse ni motivar este requisito inexistente agrega agregado unilateralmente dado que no es una razón ni una justificación para ello. **14.** Leídos los argumentos de la parte recurrente, observa este Tribunal Supremo que, estos se encuentran orientados a sostener una afectación al deber de motivación de las resoluciones judiciales, al no justificar por qué se excluye el valor de los repuestos adquiridos para la reducción de la multa. **15.** Ahora bien, este Supremo Tribunal considera que los argumentos desplegados por el recurrente se encuentran inmersos dentro de la causal de improcedencia contenida en el literal a) del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, toda vez que, del análisis de la sentencia de vista no se advierte afectación alguna al deber de motivación de las resoluciones judiciales, como sostiene la parte recurrente. Por el contrario, se observa que la instancia de mérito expuso de manera clara y concreta las razones fácticas y jurídicas que sustentan su decisión de confirmar la sentencia de primera instancia. En efecto, respecto a los cuestionamientos elevados en casación,

referidos a la exclusión del valor de los repuestos adquiridos para el mantenimiento de equipos y que no se plasmaron en la determinación de la multa como un factor atenuante, la Sala precisó que dicho concepto no podía ser objeto de valoración en la medida que la demandante no acreditó la efectiva realización del mantenimiento mayo (Overhaul de 22,500 horas) al Grupo Electrógeno siniestrado. En consecuencia, corresponde declarar la improcedencia de la causal invocada. **Tercera Causal: Infracción normativa por aplicación indebida de los principios de lititud y verdad material, así como la vulneración al artículo 200 del Código Procesal Civil.** **16.** Los argumentos de la casacionista son los siguientes: a) Sostiene que, la Sala lesiona el principio de verdad material recogido en el numeral 1.11 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, dado que el Colegiado Superior no ha verificado si se llevó a cabo la realización del Overhaul del GE 166, llegando a conclusiones sin haber verificado plenamente los hechos, repitiendo textualmente lo señalado por OSINERGMIN en el Procedimiento Administrativo Sancionador. b) También señala que se trasgrede el principio de lititud recogido en el numeral 9 del artículo 248 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, que señala expresamente que se debe presumir que el demandante ha actuado pegado a sus deberes mientras no cuenten con evidencia en contrario. c) Sin embargo, señala que la Sala al expedir la sentencia de vista ha actuado en contra de lo dispuesto por el mandato expreso de la Ley, es decir, se presumió que la demandante no ha llevado a cabo el Overhaul, lo cual es contrario a lo dispuesto por la propia norma. d) Asimismo, sostiene una tercera agresión relacionado a la ilegal carga de la prueba vulnerando el artículo 200 del Código Procesal Civil e incluso, el principio de lititud del cual deriva la presunción de veracidad de los hechos materia de cuestionamiento. **17.** Leídos los argumentos de la parte recurrente, advierte este Tribunal Supremo que cuando se denuncia la causal referida a la *aplicación indebida*, esta exige demostrar que el órgano jurisdiccional ha aplicado una norma jurídica que no resulta pertinente para resolver el caso concreto, en la medida que no regula la situación fáctica controvertida o porque ha sido desplazada por otra disposición normativa vigente; siendo además necesario que el recurrente proponga cuál era la norma pertinente que debió aplicarse en su lugar. **18.** En ese sentido, nótese a partir de los argumentos que expone el recurrente, no se encuentran orientados a exponer las razones por las que considera que los dispositivos normativos invocados y que fueron utilizados por la instancia de mérito no resultan pertinentes para la resolución del caso, por el contrario, sus argumentos se encuentran orientados a cuestionar la valoración de los hechos y medios probatorios efectuados por la instancia de mérito, sin evidenciar un error en la selección de la norma. En efecto, no debe perderse de vista que la finalidad del recurso extraordinario de casación no es reabrir el debate fáctico ni revisar la actividad probatoria desarrollada por la instancia de mérito, sino controlar la correcta aplicación e interpretación del derecho objetivo y así garantizar la uniformidad de la jurisprudencia nacional. **19.** A mayor abundamiento, observa este Tribunal Supremo que los argumentos que presenta el recurrente en sede casatoria no introducen cuestionamientos que merezcan su atención en esta sede extraordinaria. Por el contrario, se observa que reproducen sustancialmente los mismos argumentos que fueron planteados en las instancias de mérito y que fueron debidamente atendidos. Por lo que, corresponde también declarar la improcedencia de la causal invocada. **III. DECISION:** Por estas consideraciones y de conformidad con lo previsto por el artículo 393 del Código Procesal Civil, este Tribunal Supremo, resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante Pluspetrol Norte S.A. en Liquidación, el 14 de marzo de 2023 (fojas cuatrocientos ochenta a cuatrocientos noventa y cuatro), contra la sentencia de vista emitida por la Tercera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, del 30 de enero de 2023 (fojas cuatrocientos sesenta y nueve a cuatrocientos setenta y cuatro en reverso), que confirma la sentencia apelada que declara infundada la demanda. Por último; **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por *Pluspetrol Norte Sociedad Anónima en Liquidación contra el Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería – OSINERGMIN*, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor juez supremo Bustamante Del Castillo.** SS. YAYA ZUMAETA,

BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA. **Referencias:** Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. II vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991.* (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trads.) Lima: Palestra. Tribunal Constitucional. (2024). Expediente N° 01684-2023-PA/TC. *Caso Greydy Isabel del Milagro Ruiz Medina*. Lima, 23 de febrero de 2024. <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2024/01684-2023-AA.pdf>

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² Constitución Política del Estado.
Artículo 141.- Casación
Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

³ Código Procesal Civil.
Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:
"Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva".

⁵ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:
Artículo 35.- Requisitos de admisibilidad y procedencia
Los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil.

⁶ De aplicación al caso. Publicada el 26 de octubre del 2022.

⁷ Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:
Cuarta Disposición Complementaria Final
El Código Procesal Civil es de aplicación supletoria en los casos no previstos en la presente Ley.

⁸ Artículo 388.- Causales
Son causales para interponer recurso de casación:
1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.
2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.
3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.
4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.
5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.
(modificado por la Ley N° 29364 y 31591)

⁹ (Expediente N° 01684-2023-PA/TC), fundamento jurídico 9.

C-2537670-90

CASACIÓN N° 37031-2025 AYACUCHO

Lima, veintiocho de mayo de dos mil veintiséis.

VISTOS: El recurso de casación interpuesto por la sucesión de los demandados, los cónyuges **Margarita Gutiérrez Carazas y Fausto Paredes Pavia**, mediante escrito del 28 de enero de 2025 (fojas setecientos cinco a setecientos catorce del Expediente Judicial Digitalizado No EJE)¹, contra la sentencia de vista emitida por la Sala Mixta Descentralizada de Puquío de la Corte Superior de Justicia de Ayacucho, contenida en la Resolución N° 90, del 26 de octubre de 2024 (fojas seiscientos ochenta y ocho a seiscientos noventa y siete), recaída en Expediente Judicial N°00042-2009-0-0512-JR-CI-01, que declaró fundada en parte el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, confirmando la sentencia apelada contenida en la Resolución N° 79, del 28 de septiembre de 2022, en el extremo que declara infundada la demanda; y, revocándola en el extremo que declara fundada la demanda reconvenzional; reformándola, declara improcedente la referida acción reconvenzional. **I. ANTECEDENTES:**

Demanda. La demandante, **Natividad Ayala Ataucusi**, presenta demanda de Nulidad de Acto Jurídico, el 08 de abril de 2009 (fojas veintinueve a treinta y cuatro), contra Margarita Gutiérrez Carazas, Fausto Paredes Pavia y los sucesores hereditarios de quien en vida fue Genoveva Ayala Ataucusi, subsanada el 15 de mayo de 2009 (fojas treinta y nueve), con la siguiente pretensión: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad e ineficacia de los siguientes actos jurídicos y los correspondientes documentos que los contienen: - Bienes Urbanos: Escritura Pública de Compra Venta de fecha 22 de octubre de 1997 celebrada por ante Dante Velasco Ortega, Notario Público de Coracora, respecto de la venta de los siguientes predios de propiedad de la sucesión: i) una casa habitación constituida por la primera planta, de material de adobe y techo de calamina que cuenta con 52m², ubicada en Sacsara; ii) un terreno sin construir llamado patio ubicado a continuación de la casa habitación citada en la cláusula anterior, que cuenta con un área de 50m² y que se describe en el punto 2 de los bienes urbanos materia de contrato. - Bienes Rústicos: i) Predio denominado huerta de 80m², el mismo que se encuentra a continuación del patio, de propiedad de Natividad Ayala; ii) Predio rústico denominado Sanquichayocc, ubicado en el anexo de Sacsara, sector Umasayachi; y, iii) la cuota ideal o proporción que por concepto de cuota hereditaria le corresponde en el predio Yeseria, ubicado en la parte alta de Sacsara, que cuenta con 4.00 hectáreas. La demanda expuso los siguientes argumentos: a) A manera de antecedente: - Los predios vendidos fueron originariamente propiedad de la señora Petronila Ataucusi, y a su muerte los bienes fueron distribuidos a sus herederos que son: su cónyuge Mariano Ayala, y sus hijos Pilar, Flora, **Natividad**, Filomena, Víctor y Genoveva Ayala Ataucusi, conforme fluye del Acta de División y Partición de bienes, con sus correspondientes hijuelas para cada coheredero. b) En la citada Escritura Pública Genoveva Ayala Ataucusi (hermana de la demandante) ha dispuesto y enajenado bienes urbanos y rústicos como si ella fuera la única propietaria, siendo que son de copropiedad de todos los coherederos de Petronila Ataucusi, lo que constituye un verdadero atentado contra los derechos sucesorios y patrimoniales de los demás coherederos. c) La afirmación del punto segundo la acredita en la Planilla de División de Bienes consta la hijuela de la demandada Genoveva Ayala, misma que se encuentra en la penúltima ubicación del citado documento y cuya cuota hereditaria comprende: - Una casa vieja con techo de paja; - Un pequeño patio al lado de la casa vieja; - La Huerta en el trecho medio; y. - El terreno Sanquichayocc. d) La demandada vendedora no cuenta con título alguno que acredite ser propietaria única de los bienes enajenados, por lo que los actos jurídicos contenidos en la escritura pública mencionada resultan nulos. e) La casa habitación de primer piso de adobe y techo de calamina, de 54 m²; así como el Patio de 50m², han sido adjudicados a Natividad Ayala; por lo tanto, su venta realizada por Genoveva Ayala resulta nula. Por otro lado, del predio Huerta, la parte media o trecho le corresponde a Genoveva Ayala; sin embargo, ella ha vendido la esquina que le corresponde a Filomena Ayala; por lo que también esta venta resulta nula. **Reconvencción:** Los demandados, **Fausto Paredes Pavia y Margarita Gutiérrez Carazas**, contestan la demanda (fojas cincuenta y tres a cincuenta y seis) y al mismo tiempo, presentan demanda reconvenzional de Nulidad de Acto Jurídico, el 23 de septiembre de 2009 (fojas cincuenta y ocho a cincuenta y nueve), con la siguiente pretensión: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad del documento privado de división y participación extrajudicial hecho a solicitud de la demandante, a fin de que judicialmente se declare nulo y sin eficacia legal dicho documento de favor de la demandada vendedora nunca ha tenido conocimiento de su existencia y que nunca se puso en práctica. La demanda expuso los siguientes argumentos: a) En el punto 2 de la Demanda, la demandante ofrece como medio probatorio la Planilla de división de bienes, siendo que la misma se realizó sin la manifestación de la voluntad de la mayoría de los copropietarios, es decir se hizo en forma unilateral, razón por la que nunca se puso en práctica; y como se observa dicha planilla es firmada por un tal Julio Aliaga sin apellido materno, dicha planilla más parece un inventario que una División de bienes; y este documento apócrifo quiere usarse para anular una escritura pública realizada ante Notario Público con todos los requisitos del artículo 140 del Código Civil. b) La mencionada Planilla tiene fecha 24 de junio de 1937 cuando estaba vivo el padre de los Ayala Ataucusi, don Mariano Ayala, que nunca entró en vigencia y no surtió efectos legales y es así que antes de fallecer don Mariano Ayala deja su memoria testamentaria y deja para cada hijo lo que verdaderamente les corresponde, encargando a la hija mayor doña Flor Ayala a fin de entregue sus acciones a cada hijo, ya que eran seis

hermanos. c) La Memoria Testamentaria tiene más valor que la apócrifa Planilla de división y partición en la que no han participado la mayoría de interesados; y es dicha memoria testamentaria la que ha surtido todos sus efectos legales; por lo que la Planilla de División y Partición debe ser declarada Judicialmente Nula y sin eficacia legal. **Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la Resolución N° 79, del 28 de setiembre de 2022 (fojas quinientos setenta y seis a quinientos ochenta y siete del Expediente Judicial Digitalizado No EJE- Tomo III), el Juzgado Civil de Coracora – Parinacocha de la Corte Superior de Justicia de ayacucho, resuelve: **1. DECLARANDO INFUNDADA la demanda interpuesta por doña Natividad Ayala Ataucusi Vda De Morales sobre nulidad de acto jurídico y otros en contra de Margarita Gutiérrez Carazas de Paredes y Fausto Paredes Pavia y sucesión Paredes Gutiérrez. 2. FUNDADA la demanda reconvenicional interpuesta por Fausto Paredes Pavia en contra de Natividad Ayala Ataucusi Vda de Morales y sucesión Ayala Ataucusi sobre Nulidad de Acto Jurídico; en CONSECUENCIA, declaro NULO y SIN VALOR LEGAL los actos jurídicos contenidos en el documento denominado planilla de división de bienes de fecha 16 y 24 de julio de 1937 de folios nueve a quince de autos. Sin costas y costos. Notifíquese. Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N° 90, del 26 de octubre de 2024 (fojas seiscientos ochenta y ocho a seiscientos noventa y siete del Expediente Judicial Digitalizado No EJE- Tomo IV), dictada por la Sala Mixta Descentralizada de Puquio de la Corte Superior de Justicia de Ayacucho, resuelve: **Declarar fundada en parte el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante Natividad Ayala Ataucusi. CONFIRMAR la sentencia contenida en la resolución número 79, de fecha 28 de setiembre de 2022 en el extremo que declara infundada la demanda interpuesta por Natividad Ayala Ataucusi viuda de Morales sobre nulidad de acto jurídico y otros contra Margarita Gutiérrez Carazas de Paredes y Fausto Paredes Pavia y la sucesión Paredes Gutiérrez. REVOCARON la misma sentencia, en el extremo que declara fundada la demanda reconvenicional interpuesta por Fausto Paredes Pavia contra Natividad Ayala Ataucusi viuda de Morales y la sucesión de Ayala Ataucusi sobre nulidad de acto jurídico; en consecuencia, declaró nulo y sin valor legal los actos jurídicos contenidos en el documento denominado planilla de división de bienes de fecha 16 y 24 de julio de 1937; y REFORMANDOLA DECLARARON IMPROCEDENTE la referida acción reconvenicional. Sin costas, ni costos.** En resumen, la sentencia de vista se sustentó en los siguientes fundamentos: a) Para el Colegiado Superior sí existe manifestación de voluntad declarada en Escritura Pública de compra venta de fecha 22 de octubre de 1997 por parte de la vendedora doña Genoveva Ayala Ataucusi, quien se irroga derechos dominales y ha manifestado su intención de enajenar las fracciones de inmuebles urbanos y rústicos, ubicados en el anexo de Sacsara señalando que lo adquirió a título de herencia de su padre y causante Mariano Ayala, así como de su madre Petronila Ataucusi de Ayala. b) Si bien, la base argumentativa de la demanda se sustenta en la inexistencia de manifestación de la voluntad, a razón de la vendedora ha dispuesto y enajenado inmuebles que no constituyen su patrimonio personal en forma exclusiva, constituyendo un atentado a los derechos de los demás herederos; empero, dicho argumento en estricto no calza como un supuesto de falta de manifestación de voluntad, pues en el instrumento traslativo de dominio se comprueba la existencia de una auténtica e inequívoca expresión de voluntad de transferir la propiedad del bien. En todo caso se deja a salvo el derecho de la parte demandante, haga valer su derecho en la forma de ley. c) La otra causal demandada es que el acto de habría realizado por un agente incapaz, que es un supuesto de validez del acto jurídico previsto en el artículo 140 del Código Civil. Sobre la capacidad jurídica Diez-Picazo (2005:214)8, indica que la capacidad jurídica es "la aptitud o idoneidad para ser titular de derechos y obligaciones. Toda persona, por el mero hecho de serlo, posee capacidad jurídica. La capacidad jurídica, en tal sentido es un atributo o cualidad esencial de ella, reflejo de su dignidad. d) En el caso de autos, se tiene que la demanda no contiene ninguna fundamentación fáctica, respecto a la pretensión de nulidad del acto jurídico, por haberse practicado por agente incapaz, es decir no se ha precisado en cuál de los supuestos de incapacidad, se encontraba la vendedora Genoveva Ayala Ataucusi; en ese sentido corresponder desestimar también la nulidad de acto jurídico por esta causal, debiendo confirmarse la recurrida en el extremo que declara infundada, la demanda de nulidad de acto jurídico. e) En cuanto a la acción reconvenicional, planteada por los demandados Fausto Paredes Pavia y esposa Margarita Gutiérrez Carazas, respecto de la planilla de división y partición de fecha 24 de junio de

1937, que corre de fojas 9 al 15, respecto de los bienes dejados por doña Petronila Ataucusi, bajo el argumento de que su vendedora (Genoveva Ayala Ataucusi) nunca tuvo conocimiento y nunca se puso en práctica dicho documento. f) Bajo esta premisa se tiene que el acto jurídico cuestionado en la acción reconvenicional consiste en la escritura imperfecta, de fecha 16 de junio de 1937, celebrada ante el Juez de Paz de Sacsara, en el cual intervinieron: Mariano Ayala, Pilar Ayala (representada por su esposo Silverio Romero) Flora, Natividad, Filomena, Víctor y Genoveva Ayala Ataucusi (estos tres últimos por ser menores de edad, fueron representados por su padre Mariano Ayala, en el que se acordó la división armoniosa de los bienes dejados por Petronila Ataucusi, en su condición de esposo e hijos de la referida causante, acordando respetar la distribución que efectúe el perito designado, Julio Aliaga quien presentó la planilla de división con fecha 24 de julio de 1937 (fojas 9 al 15) En ese sentido la acción de nulidad de acto jurídico debe dirigirse contra todas la partes que intervinieron in dicho acto jurídico. **II. CONSIDERANDO: Finalidad del Recurso de Casación.** 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. 2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas o en consideración a "la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva" (Taruffo, 2005, p. 129). **Requisitos de admisibilidad.** 3. De acuerdo al artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591⁵, aplicable supletoriamente al caso⁶, se debe observar lo siguiente: **Artículo 391.- Interposición y admisión.** 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. 3. Si no se cumple con lo previsto en el artículo 386, con los literales a o b del numeral 2 o se invoquen causales distintas de las enumeradas en este código, la Sala Superior rechaza el recurso e impondrá una multa no menor de 10 ni mayor de 50 unidades de referencia procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. 4. Si no se cumple con lo previsto en literal c del numeral 2, la Sala Superior concede al impugnante un plazo de tres días para su subsanación, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de 10 ni mayor de 20 unidades de referencia procesal si su interposición hubiera tenido como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechaza el recurso. 5. Si se invoca el artículo 387, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388, el recurrente debe consignar adicional y puntualmente las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende. En este supuesto, la Sala Superior, para la concesión del recurso, sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3 y 4, constata la existencia de la fundamentación específica exigida en estos casos. 6. Si la Sala Superior admite el recurso, eleva el expediente a la Corte Suprema con conocimiento de las partes, quienes son notificadas en sus respectivas casillas electrónicas. 4. En el caso, esta Sala Suprema advierte que se ha cumplido con los requisitos de admisibilidad señalados en el numeral 2) precedente. La corroboración del cumplimiento de los requisitos del numeral 1) será abordado más adelante. **Requisitos de procedencia.** 5. El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591, establece los supuestos en que debe declararse la improcedencia del recurso: **Artículo 393.- Improcedencia.** 1. La Sala Civil de la Corte Suprema declara la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388⁷, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la

resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación. 2. También declara la improcedencia del recurso cuando: a. Carezca manifiestamente de fundamento; o, b. Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida. (...) **Análisis de los requisitos generales de procedencia.** 6. En el caso, observa esta Sala Suprema que no estamos frente al supuesto al que refiere el literal c del numeral 1 del citado artículo, pues la sentencia de vista, entre otros, revoca la sentencia de primera instancia que declara fundada la demanda reconvenzional, reformándola, declara improcedente la citada acción reconvenzional. **Análisis del Recurso de Casación presentado por los demandados, Margarita Gutiérrez Carazas, Fausto Paredes Pavia Primera causal: Infracción normativa por aplicación indebida del artículo 445 del Código Procesal Civil.** 7. Los argumentos de los casacionistas, respecto a esta causal, son los siguientes: a) En la sentencia de vista solo manifiesta que la persona de Genoveva Ayala Ataucusi nunca tuvo conocimiento del documento de 24 de junio de 1937, lo señala, pero no lo acredita ni lo desacredita, y corroborado con otro elemento probatorio, solo se menciona. b) Señala que la sentencia no es clara pues solo hace referencia al documento de fecha 16 de junio de 1937 de escritura imperfecta, donde se acordó la división armoniosa de los bienes dejados por Petronila Ataucusi a su esposo e hijos, por lo vertido por los magistrados de que la acción de nulidad de acto jurídico debe dirigirse contra todos los que intervinieron en dicho acto jurídico, y no puede plantearse con la sola demandante Genoveva Ayala Ataucusi, persona que no interpuso ninguna demanda, para luego indicar que por dicho motivo dicha acción reconvenzional deviene en improcedente, por lo que su decisión es incompleta por estar fundamentado debidamente, y diferenciar porque es improcedente y porque no declara infundada la demanda de reconvencción. 8. Para analizar la procedencia de esta causal postulada, debe recordar esta Sala Suprema que, la actividad de interpretación implica atribuir sentido a un texto o a una disposición normativa. Esta atribución o dotación de significado a una disposición normativa, en un escenario de ambigüedad y vaguedad del lenguaje, está vinculada al uso de técnicas, criterios o métodos de interpretación y construcción, tales como la interpretación literal, teleológica, sistemática, entre otras (Guastini, 2015, pág. 15 y ss.⁸). 9. En este contexto, cualquier cuestionamiento relacionado con una interpretación "errónea" atribuida al órgano jurisdiccional y que se traduzca como ineludible o imprescindible para la solución del caso debe implicar por parte del recurrente la formulación de la tesis interpretativa y los argumentos interpretativos a favor de esta (Guastini, 2014, p. 249)⁹ y debe, además, tener incidencia directa en la resolución recurrida, de cara a una eventual evaluación sobre el fondo; a esto se refiere el Código Procesal Civil cuando establece que las infracciones normativas carentes de asidero (entre otros, carentes de incidencia sobre el fondo), deben ser declaradas improcedentes. 10. En el caso, se tiene que se ha dejado en claro que la acción de nulidad debe ser dirigida contra las partes que intervinieron en el acto jurídico, vale decir, la escritura imperfecta de fecha 16 de junio de 1937, siendo que esta acción no puede plantearse como una acción reconvenzional. 11. Y es que, debido a las consecuencias jurídicas de la sentencia de vista, no se avizora una interpretación defectuosa de la ley, en los términos que expone la casacionista. Para ello, la casacionista debía exponer no solo una tesis interpretativa de los dispositivos normativos que denuncia, sino también por qué la misma debe ser de necesaria aplicación al caso, empero, en el caso concreto, sus argumentos de fondo carecen de este tipo de argumentación. Además, sus argumentos no se condicen con el sentido de la sentencia de vista, luego, la falta de conexión entre una y otra situación, quita sustento a la pretensión de la casacionista. En consecuencia, se declarará **improcedente** la infracción normativa por aplicación del literal a) del artículo 393.2 del Código Procesal Civil. **Segunda causal: Inaplicación del numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado.** El principal argumento de la casacionista es: El Debido Proceso es un principio fundamental, en cuyo escenario se respetan los derechos y garantías procesales, para asegurar un correcto juicio a las partes procesales, en donde se concluye con sentencia que puede ser de carácter condenatoria o absolutoria, es decir en un proceso judicial existe un perdedor y un ganador, por lo que la judicatura nacional propende es que aún el justiciable que pierda un proceso judicial, entienda que su juicio fue justo y transparente es decir, respetando el debido proceso. 12. Respecto esta causal referida a la inaplicación del numeral 3

del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, tratándose de una causal de carácter procesal, es pertinente señalar que la parte recurrente solo se limita a indicar cuestiones generales acerca del debido proceso, careciendo de un nexo entre la inaplicación o inobservancia del debido proceso y la sentencia de vista que se pretende recurrir, es decir, no explica el por qué la sentencia de vista ha vulnerado el debido proceso; razón por la que, de conformidad con el literal 1 del numeral 2 del artículo 393³ del Código Procesal Civil, esta causal deviene **improcedente**. **Tercera causal: Inaplicación del numeral 1 del artículo 219 del Código Civil.** El principal argumento de la casacionista es: Al respecto la misma sentencia de vista lo señala en el punto 2.3: "No se encuentra acreditado que la escritura pública de compraventa de fecha 22 de octubre de 1997, adolezca de falta de manifestación de voluntad, pues el referido documento ha sido suscrito en calidad de vendedor por su propietaria Genoveva Ayala Ataucusi quien adquirió el inmueble por herencia de su padre Marino Ayala y Petronila Ataucusi de Ayala; de la misma forma, el comprador Fausto Paredes Pavia ha expresado su voluntad de adquirir el inmueble conforme las cláusulas de la escritura en mención. Asimismo, no está acreditado que la escritura pública de compraventa de fecha 22 de octubre de 1997, haya sido celebrado por agente incapaz, pues quienes lo suscribieron son personas con plena capacidad; y, se encuentra acreditado que en la celebración de la planilla de división de bienes de fecha 24 de julio de 1937; existe falta de manifestación de voluntad de todas las partes, pues el referido documento no ha sido suscrito por todas las personas con derecho de propiedad, respecto de los bienes dejados por su causante Petronila Ataucusi de Ayala; pues el hecho de que la demandante haya participado y firmado, es una decisión unilateral sin tener en cuenta la voluntad de los demás copropietarios; por tanto, dicha planilla se encuentra incurrida en la causal de nulidad prevista en el numeral 1 del artículo 219 del Código Civil". 13. Finalmente, en respuesta a esta causal referida a inaplicación del numeral 1 del artículo 219 del Código Civil, de lo expuesto se observa que carece manifiestamente de fundamento, pues la parte recurrente solo se limita a citar un extracto de la sentencia de vista, sin señalar o fundamentar inaplicación material alguna, razón por la que, de conformidad con el literal a del numeral 2 del artículo 393 del Código Procesal Civil, esta causal deviene **improcedente**. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones y de conformidad con lo previsto por el artículo 141 de la Constitución Política del Estado, artículo 34 del Texto Único Ordenado de la Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, Ley N° 27584 y los artículos 384, 388, 391, 393 y 394 del Código Procesal Civil, este Tribunal Supremo resuelve: **DECLARAR IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandada **Fausto Paredes Pavia y Margarita Gutiérrez Carazas**, mediante escrito del 28 de enero de 2025 (fojas setecientos cinco a setecientos catorce), contra la sentencia de vista emitida por la Sala Mixta Descentralizada de Puquío de la Corte Superior de Justicia de Ayacucho, contenida en la Resolución N° 90, del 26 de octubre de 2024 (fojas seiscientos ochenta y ocho a seiscientos noventa y siete), recaída en Expediente Judicial N°00042-2009-0-0512-JR-CI-01, que confirma la sentencia apelada en el extremo que declara infundada la demanda; y, revoca en el extremo que declara fundada la reconvencción; y reformulándola, declara improcedente la Reconvencción. Por último; **ORDENAR** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En los seguidos por la *sucesión procesal de Natividad Ayala Ataucusi, en contra de Margarita Gutiérrez Carazas, Fausto Paredes Pavia y otro*, sobre Nulidad de Acto Jurídico. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el Señor Juez Supremo Bustamante Del Castillo.** SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA, FELICES MENDOZA. **Referencias:** Guastini, R. (2014). Interpretar y argumentar. Madrid: CEPC. Guastini, R. (2015). Interpretación y construcción jurídica. Isonomía 43, 11-48. <http://www.scielo.org.mx/pdf/is/n43/n43a2.pdf> Taruffo, M. (2005). El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. II vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991. (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trans.) Lima: Palestra.

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² Constitución Política del Estado.

Artículo 141.- Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

³ Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.
El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

4 Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:
"Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones).
Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva".

5 De aplicación al caso. Publicada el 26 de octubre de 2022.

6 Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:
Cuarta Disposición Complementaria Final
El Código Procesal Civil es de aplicación supletoria en los casos no previstos en la presente Ley.

7 Artículo 388.- Causales
Son causales para interponer recurso de casación:
1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.
2. Si la sentencia o auto incurrir o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.
3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.
4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.
5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema.
(modificado por la Ley N° 29364 y 31591)

8 No obstante, refiere también que en el lenguaje de los juristas la palabra "interpretación" sufre una múltiple ambigüedad: es ambigua bajo (al menos) cuatro aspectos.
Refiere también Guastini:
Sin embargo, en la literatura se encuentra también un concepto más estricto de interpretación. Varios autores distinguen la interpretación propiamente dicha, entendida como solución de dudas sobre el significado, de la (mera) comprensión. Es decir, según esta definición, se interpreta solo cuando no se comprende, y en cambio cuando se comprende no se interpreta ("in claris non fit interpretatio"). Cfr., e.g., Wróblewski, 1983 y 1989; Marmor, 1992; Diciotti, 1999; Lifante, 1999 y 2010. Esta manera de ver (comprometida con una teoría ingenua de la interpretación) suena problemática por varias razones. Entre otras, la siguiente: la comprensión inmediata de un texto parece ser nada más que una forma de interpretación –la interpretación prima facie– distinta, en cuanto tal, de otras formas (distinta, en particular, de la interpretación "all things considered"). Cfr. Diciotti, 1999, cap. IV.

9 Sobre el Punto Refiere Guastini:
Un argumento interpretativo es, simplemente, la razón –el argumento, precisamente- que un intérprete ofrece para sostener una tesis interpretativa, sea que se trate de una tesis cognitiva o decisoria.

C-2537670-91

CASACIÓN N° 34871-2025 TACNA

Lima, cuatro de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la demandada **Maritza Magdalena Flores de Vincha** mediante escrito del cuatro de octubre de dos mil veinticuatro (foja quinientos quince del expediente judicial físico¹), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número cuarenta y seis, del once de setiembre de dos mil veinticuatro (foja cuatrocientos noventa y siete), que **confirmó en parte** la sentencia de primera instancia contenida en la resolución número treinta y nueve, del dos de abril de dos mil veinticuatro (foja cuatrocientos treinta y cuatro), en cuanto declaró **fundada en parte** la demanda por las causales de los incisos 1 y 8 del artículo 219 del Código civil y en cuanto declaró infundada la demanda respecto de la causal del inciso 7 del citado artículo y la **revocó** en el extremo que resuelve declarar fundada en parte la demanda de nulidad de acto jurídico por la causal prevista en el inciso 4 del artículo 219 del Código Civil; y, **reformándola** declara infundada la demanda por la causal prevista en el inciso 4 del artículo 219 del Código Civil. En consecuencia, corresponde verificar si los **temas propuestos por la parte recurrente** contribuyen efectivamente al **desarrollo de la doctrina jurisprudencial** y, por ende, **justifican la**

procedencia excepcional del recurso de casación formulado. **I. ANTECEDENTES:** 1.1. **Demanda.** Con fecha veinte de junio de dos mil catorce (foja sesenta y seis), Francisca Cruz de Canqui, interpuso demanda de nulidad de acto jurídico contra Maritza Magdalena Flores de Vincha y la sucesión de Eusebia Julia Laquita de Flores, en calidad de demandados. Solicita como **pretensión principal:** se declare nulo y sin efecto legal el acto jurídico contenido en el documento de compra venta de fecha catorce de octubre de mil novecientos noventa y ocho, celebrado por Eusebia Julia Laquita de Flores como vendedora, a favor de Maritza Flores de Vincha por la causal de los incisos 1) Falta de manifestación de voluntad del agente, 4) Fin Ilícito, 7) Cuando la ley lo declara Nulo, y 8) en el caso del artículo V del Título Preliminar, salvo que la ley establezca sanción diversa, del artículo 219 del Código Civil. 1.2. **Primera instancia.** El Juzgado Mixto Unipersonal - Sede Tarata de la Corte Superior de Justicia de Tacna, mediante sentencia contenida en la resolución número treinta y nueve, de fecha dos de abril de dos mil veinticuatro, resolvió: **PRIMERO: Declarando FUNDADA en parte la demanda de folios 66/72, y subsanado a folios 85/86, seguido por FRANCISCA CRUZ VDA. DE CANQUI en contra de MARITZA FLORES DE VINCHA y LA SUCESIÓN DE EUSEBIA LAQUITA DE FLORES, sobre Nulidad del Acto Jurídico por las causales estipuladas en los incisos 1, 4 y 8 del artículo 219 del Código Civil. En consecuencia, DECLARO la INVALIDEZ del Contrato de Compra Venta de fecha 14 de octubre de 1998, celebrado entre Eusebia Julia Laquita de Flores y Maritza M. Flores de Vincha; respecto del bien inmueble denominado "Corojollo", ubicado en el distrito de Ticaco, y con una extensión de medio topo. SEGUNDO: DECLARAR INFUNDADA la demanda de Nulidad de Acto Jurídico respecto de la causal señalada en el inciso 7 del artículo 219 del Código Civil. [Énfasis agregado] 1.3. Segunda instancia.** La Primera Sala Civil Permanente de la Corte Superior de Justicia de Tacna, mediante resolución número cuarenta y seis, de fecha once de setiembre de dos mil veinticuatro, resolvió lo siguiente: 5.1. **CONFIRMAR EN PARTE la sentencia de fecha 02 de abril del año 2024, contenida en la Resolución Nro. 39 (folios 434/449), que resuelve: PRIMERO: Declarando FUNDADA en parte la demanda de folios 66/72, y subsanado a folios 85/86, seguido por FRANCISCA CRUZ VDA. DE CANQUI en contra de MARITZA FLORES DE VINCHA y LA SUCESIÓN DE EUSEBIA LAQUITA DE FLORES, sobre Nulidad del Acto Jurídico por las causales estipuladas en los incisos 1 y 8 del artículo 219 del Código Civil. En consecuencia, DECLARO la INVALIDEZ del Contrato de Compra Venta de fecha 14 de octubre de 1998, celebrado entre Eusebia Julia Laquita de Flores y Maritza M. Flores de Vincha; respecto del bien inmueble denominado "Corojollo", ubicado en el distrito de Ticaco, y con una extensión de medio topo. SEGUNDO: DECLARAR INFUNDADA la demanda de Nulidad de Acto Jurídico respecto de la causal señalada en el inciso 7 del artículo 219 del Código Civil. TERCERO: EXONERAR del pago de COSTAS y COSTOS del proceso a la parte vencida. 5.2. REVOCARON la sentencia de fecha 02 de abril del año 2024, contenida en la Resolución Nro. 39, en el extremo que resuelve declarar fundada en parte la demanda de nulidad del acto jurídico por causal prevista en el inciso 4 del artículo 219 del Código Civil.** En consecuencia, se ha configurado un supuesto de doble conformidad de fallo respecto de la nulidad del acto jurídico por las causales estipuladas en los incisos 1 y 8 del artículo 219 del Código Civil. En ese sentido, la conformidad de la pretensión está referida a la nulidad del acto jurídico; y, el hecho que la sala de mérito haya declarado infundada la demanda en el extremo de la causal prevista en el inciso 4 y 7 del artículo 219 del Código Civil no altera el doble conforme. **II. CONSIDERANDO:** 2.1. El artículo 387² del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, establece que, de manera excepcional, es procedente el recurso de casación en casos distintos a los previstos en el artículo 386 del mismo cuerpo normativo, cuando la Corte Suprema, en ejercicio de su facultad discrecional, lo considere necesario para el desarrollo de la doctrina jurisprudencial. De dicha disposición se desprende que la admisión del recurso bajo esta modalidad no es automática, sino excepcional y restringida a supuestos distintos a los de la casación ordinaria (artículo 386). 2.2. Por su parte, el inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil³ dispone que, cuando se invoque la procedencia excepcional prevista en el artículo 387, el recurrente debe, además de señalar y justificar la causal correspondiente conforme al artículo 388, consignar de manera adicional y puntual las razones que justifiquen el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende, imponiéndose así una carga argumentativa reforzada. 2.3. Al respecto, la Sala Civil Transitoria de la Corte Suprema,

en la **Queja por Denegatoria de Casación N° 43-2023-Puno**⁴, ha establecido criterios orientadores para la calificación de la procedencia excepcional del recurso de casación, precisando que esta debe encontrarse vinculada a la **creación o desarrollo de doctrina jurisprudencial**, lo que exige del recurrente: i) precisar el **estado de la cuestión** de la doctrina jurisprudencial cuyo desarrollo se propone; ii) acreditar que dicha doctrina se encuentra **intrínsecamente relacionada con la materia controvertida**; iii) identificar la existencia de un **vacio normativo**, la necesidad de un cambio, mejora o unificación de criterio; y iv) formular una **argumentación discursiva racional, concreta y específica**, no genérica. **2.4.** En similar sentido, la **Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria**, en la **Casación N° 23656-2023-Lima**⁵, ha precisado que la doctrina jurisprudencial se configura a partir de líneas jurídicas reiteradas en las decisiones del órgano de cierre, y que el interés casacional puede manifestarse tanto en la necesidad de **unificación de criterios contradictorios** como en el desarrollo o precisión de la doctrina existente, siempre que ello **trascienda el interés particular del caso concreto**. **2.5.** En ese marco normativo y jurisprudencial, se advierte que la **Ley N° 31591** incorporó en el proceso civil la figura de la **procedencia excepcional del recurso de casación con fines de desarrollo de la doctrina jurisprudencial**, habilitando a esta Corte Suprema a conocer recursos que, aun cuando no cumplan plenamente con los requisitos de la casación ordinaria, permitan fijar criterios jurisprudenciales relevantes. Para ello, resulta indispensable que el recurrente: a) Haya invocado y justificado alguna de las causales previstas en el **artículo 388° del Código Procesal Civil**; y b) haya expuesto de manera clara y concreta las **razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial pretendida**. **2.6.** En el caso concreto, si bien la parte recurrente invoca diversas causales de naturaleza procesal y material previstas en el artículo 388 del Código Procesal Civil —cumpliendo formalmente con dicho presupuesto—, estas se encuentran referidas a la vulneración del derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales (infracción del artículo 139 inciso 5 de la Constitución Política del Perú), principio de inmediación (artículo V del Título Preliminar del Código Procesal Civil – Casación 2217-2017-Lima) e infracción del artículo 225 del Código Civil. **2.7.** No obstante lo anterior, en lo que respecta a la exigencia relativa a la justificación del desarrollo de doctrina jurisprudencial, se advierte que la parte recurrente no cumple con dicho presupuesto material, toda vez que su argumentación se limita a reiterar los agravios ya expuestos, sin identificar de manera concreta un problema jurídico de alcance general ni evidenciar la existencia de criterios jurisprudenciales contradictorios que hagan necesaria la intervención de esta Corte Suprema para la fijación, unificación o desarrollo de doctrina jurisprudencial. **2.8.** En consecuencia, al no cumplirse con las exigencias sustantivas que habilitan la procedencia excepcional del recurso de casación, en particular, la **carga argumentativa reforzada prevista en el inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil**, el recurso interpuesto **no resulta idóneo para establecer ni desarrollar doctrina jurisprudencial**, por lo que **deviene en improcedente**. **III. DECISIÓN:** Por estas consideraciones, **DECLARARON IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la demandado **Maritza Magdalena Flores de Vincha** mediante escrito del cuatro de octubre de dos mil veinticuatro (foja quinientos quince), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número cuarenta y seis de fecha once de setiembre de dos mil veinticuatro (foja cuatrocientos noventa y siete). En consecuencia, **ORDENARON** la publicación del texto de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*; en los seguidos por Francisca Cruz de Canqui contra Maritza Magdalena Flores de Vincha y otro, sobre nulidad de acto jurídico. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente la señora Jueza Suprema Felices Mendoza.** SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² El artículo 387° del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, establece que: "Excepcionalmente, es procedente el recurso de casación, en casos distintos a los previstos en el artículo 386°, cuando la Corte Suprema, discrecionalmente, lo considere necesario para el desarrollo de la doctrina jurisprudencial"

³ El artículo 391° inciso 5) del mismo Ordenamiento Procesal Civil, con respecto a la procedencia excepcional del recurso de casación, señala: "Si se invoca el artículo 387°, sin perjuicio de señalarse y justificarse la causal que corresponda conforme al artículo 388°, el recurrente debe consignar, adicional y puntualmente, las razones que justifican el desarrollo de la doctrina jurisprudencial que pretende" (énfasis nuestro).

⁴ La Sala Civil Transitoria de la Corte Suprema, en la Queja por denegatoria de Casación N° 43-2023-Puno, ha adoptado criterios para la calificación excepcional de un recurso de casación, en la forma siguiente:

"DECIMO - Ahora bien, con relación a ello, esta Suprema Corte considera que la procedencia excepcional de un recurso de casación tiene que estar relacionada o a la generación de una doctrina jurisprudencial o al desarrollo de la ya existente, tal como lo ha previsto el legislador en el artículo 387 del Código Procesal Civil, de modo que le posibilite prevenir o remediar el conflicto de interpretación y/o aplicación normativa, en temas controversiales o innovadores para cuyo efecto debe tenerse en cuenta—de manera conjunta—lo siguiente

10.1 El recurrente está obligado a precisar el Estado de la Cuestión de la doctrina jurisprudencial cuyo desarrollo pretende, entendido como la información escrita, documentada, relevante y concreta de lo que ya se ha dicho y lo que falta por decir de la referida doctrina jurisprudencial.

10.2 La "doctrina jurisprudencial tiene que estar relacionada intrínsecamente a la materia controvertida que se ha analizado en el proceso judicial pudiendo consistir en a) la creación de la misma, para lo cual el recurrente debe especificar la tesis jurídica que propone b) la tutela de la ya existente o c) la mejora, desarrollo o cambio de la doctrina jurisprudencial vigente, indicando qué aspectos deben ser modificados.

10.3 El recurrente debe señalar con claridad y precisión, el vacío normativo, la necesidad del cambio de criterio, la unificación del criterio o la pacificación en la interpretación y/o aplicación por la jurisdicción respecto a la problemática jurídica intrínseca al desarrollo de la "doctrina jurisprudencial que pretende.

10.4 El recurrente está obligado a construir una argumentación discursiva racional, puntual específica, no genérica, como sustento de la casación excepcional. (resaltado nuestro)"

⁵ La Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria en la Sentencia de la Casación N° 23656-2023 Lima, ha contemplado lo siguiente:

"5.3.2 Por doctrina jurisprudencial se entiende esa proposición o línea jurídica afirmada en una o varias sentencias. Así, los fundamentos de la sentencia constituyen doctrina jurisprudencial cuando están conformados por líneas jurídicas con las cuales el órgano de cierre va trazando en el tiempo una ruta determinada acerca de una cuestión jurídica. Por consiguiente, todas las Salas Supremas, cuando conocen un caso en sede casatoria, están habilitadas para, a través de los fundamentos de sus decisiones, construir progresivamente doctrina jurisprudencial. (...)

5.3.4 Ahora bien, desarrollando el análisis de este juicio de excepcionalidad (pero no de manera cerrada o definitiva), debemos señalar que se pueden presentar casos de sentencias recurribles en casación que sirvan para la unificación de la doctrina; y, en ese supuesto, de debe comparar sentencias sobre casos iguales que tengan la particularidad de pronunciamientos diferentes.

Es esencial, en este supuesto, que deba verificarse la igualdad de los hechos de la sentencia que se recurre con la anterior decisión casatoria, la de contraste. Pero también pueden presentarse sentencias que se impugnan argumentando que el interés casacional lo es sobre la doctrina jurisprudencial, presente y fijada de ese modo en las sentencias del tribunal de cierre, con la que la sentencia impugnada se encuentra en oposición; o, con sentencias de segundo grado emitidas por las salas superiores con las que la sentencia impugnada coincide al haber resuelto la misma cuestión planteada sobre el cual aquellas sentencias del tribunal de cierre tienen decisiones contradictorias."

⁶ ARTICULO 388 DEL CPC.

"Son causales para interponer recurso de casación:

1. Si la sentencia o auto ha sido expedido con inobservancia de algunas de las garantías constitucionales de carácter procesal o material, o con una indebida o errónea aplicación de dichas garantías.

2. Si la sentencia o auto incurre o deriva de una inobservancia de las normas legales de carácter procesal sancionadas con la nulidad.

3. Si la sentencia o auto importa una indebida aplicación, una errónea interpretación o una falta de aplicación de la ley o de otras normas jurídicas necesarias para su aplicación.

4. Si la sentencia o auto ha sido expedido con falta de motivación o manifiesta ilogicidad de la motivación, cuando el vicio resulte de su propio tenor.

5. Si la sentencia o auto se aparta de las decisiones vinculantes del Tribunal Constitucional o de la Corte Suprema".

C-2537670-92

CASACIÓN N° 1192-2022 LIMA

Lima, uno de junio de dos mil veintiséis.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por **SEDAPAL S.A.C.**, mediante escrito del diecisiete de diciembre de dos mil veintiuno (fojas trescientos cincuenta y dos del expediente judicial electrónico – EJE¹), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número dieciocho, del tres de noviembre de dos mil veintiuno (fojas trescientos veinticuatro), que **confirma** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número siete, del tres de julio de dos mil veinte (fojas ciento ochenta y ocho), que declara **fundada** en parte la demanda². **I. CONSIDERANDO: Primero:** Se debe proceder a calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 35 (inciso 3) y 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 013-2008-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 387 y 388 del

Código Procesal Civil³, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del Recurso de Casación. Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón que nuestro legislador ha establecido, a través de lo prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a, i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Admisibilidad del recurso. Tercero:** Cabe anotar que el artículo 387 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisibilidad del recurso de casación: 1.- Contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; 2.- ante el órgano jurisdiccional que emitió la resolución impugnada o ante la Corte Suprema, acompañando copia de la cédula de notificación de la resolución impugnada y de la expedida en primer grado, certificada con sello, firma y huella digital, por el abogado que autoriza el recurso y bajo responsabilidad de su autenticidad. En caso de que el recurso sea presentado ante la Sala Superior, esta deberá remitirlo a la Corte Suprema sin más trámite dentro del plazo de tres días; 3.- dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda; 4.- adjuntando el recibo de la tasa respectiva. [...] **Cuarto:** Efectuada la revisión de los requisitos de admisibilidad, se advierte que el recurso impugna una resolución expedida por la Quinta Sala Contencioso Administrativa de la Corte Superior de Justicia de Lima que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; se ha interpuesto ante la Sala que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada, con relación al arancel judicial por concepto de casación, el recurrente se encuentra exonerado, de conformidad con el artículo 413 del Código Procesal Civil. Siendo así, se cumple con los requisitos señalados **Procedencia del recurso. Quinto:** El artículo 388 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, establece los siguientes requisitos de procedencia del recurso de casación: 1.- Que el recurrente no hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, cuando esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; 2.- describir con claridad y precisión la infracción normativa o el apartamiento del precedente judicial; 3.- demostrar la incidencia directa de la infracción sobre la decisión impugnada; 4.- indicar si el pedido casatorio es anulatorio o revocatorio. [...] **Sexto:** Respecto al requisito de procedencia previsto en el inciso 1 del artículo 388 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, se advierte que el recurrente apeló la resolución emitida en primera instancia, conforme se verifica del recurso de apelación (fojas doscientos trece), por ende, esta exigencia se cumple. **Causales denunciadas. Séptimo:** SEDAPAL S.A.C., sustenta su recurso de casación en las siguientes causales: **a) Infracción normativa procesal del principio constitucional de motivación regulada en el artículo 139 inciso 5.** La empresa recurrente refiere que el principio de debida motivación en las resoluciones judiciales, así como de lo estrictamente regulado por la normativa tarifaria vigente, en cuanto se encuentra establecido el procedimiento y los medios probatorios que se deben actuar en la atención de los reclamos presentados por los usuarios del servicio de agua potable y alcantarillado y el tratamiento de los consumos inusuales, detectados y los procedimientos previos que debe ejecutarse a la emisión de las facturaciones. En ese sentido, se afecta a SEDAPAL el derecho de defensa, así como el derecho de obtener una decisión motivada, conforme con lo prescrito por norma constitucional, toda vez que SEDAPAL al determinar la continuidad y operatividad del servicio, procedió a desestimar el reclamo a nivel administrativo, al haber acreditado el correcto funcionamiento del sistema de agua potable hasta la caja de conexión y no registrase ninguna incidencia en la zona que hayan afectado y garantizado la correcta prestación del servicio por parte de la empresa prestadora. Que la sentencia materia del presente recurso de casación no advierte lo estrictamente regulado y los medios probatorios actuados a nivel administrado, vulnerando su legítima derecho de defensa y el deber de motivación al momento de resolver y amparar la demanda interpuesta, mediante la aplicación de manera restrictiva de los dispuesto en el artículo 104 del reglamento de calidad de la prestación de servicios de saneamiento, aprobado por la resolución de consejo directivo N°011-2007-SUNASS-CD y sus modificatorias. **b) Falta de motivación.** La recurrente manifiesta que la sentencia adolece de falta de motivación al

no valorar adecuadamente las pruebas objetivas y el cumplimiento del procedimiento de atención de los reclamos por parte de la empresa prestadora, mediante una interpretación subjetiva respecto a lo previsto en el artículo 104 del Reglamento de Calidad de la Prestación de Servicios de Saneamiento. Además, señala que la sentencia ha omitido motivar los supuestos de hecho y derecho en los cuales basa su pronunciamiento final, mediante un razonamiento e interpretación subjetiva respecto de la aplicación y tratamiento del consumo atípico dispuesto en el artículo 88 del Reglamento de Calidad de la Prestación de Servicios de Saneamiento, aprobado por Resolución de Consejo Directivo N°011-2007-SUNASS-CD; se ha emitido un pronunciamiento aparente, sin la debida valoración de las pruebas objetivas que obran en el expediente de reclamo, sin mayor fundamentación, configurándose en la vulneración de deber de motivación de las resoluciones judiciales, prevista en el inciso 3, del artículo 139 de la Constitución Política, la cual establece como principio de la función jurisdiccional la observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional, criterio que no sólo se limita a las formalidades propias de un procedimiento judicial, sino que se extiende a los procedimientos administrativos. El inciso 5 del referido dispositivo constitucional establece también como principio de la función jurisdiccional, la motivación expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. **Octavo:** Antes de proceder con el análisis del recurso de casación, es necesario reiterar que constituye un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal y solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. En ese sentido, la fundamentación de la parte recurrente debe ser clara, precisa y concreta, y debe indicar ordenadamente cuáles son las denuncias que configuran la infracción normativa que inciden directamente sobre la decisión contenida en la resolución impugnada o el apartamiento de los precedentes vinculantes dictados por la Corte Suprema de Justicia de la República. El Tribunal Constitucional ha señalado: "17. Ahora bien, corresponde dejar establecido que la casación, aun cuando se utilice comúnmente en casi todos los procesos judiciales ordinarios, no ha dejado de ser un recurso extraordinario. Y es extraordinario porque su viabilidad se encuentra circunscrita solo a determinadas resoluciones judiciales y por específicas causales legalmente preestablecidas, y porque en su formulación deben satisfacerse requisitos de forma que, en contraste con los recursos ordinarios, resultan ser altamente especializados, de modo tal que impone como carga procesal a la parte recurrente, entendiéndose a su defensa técnica, mayor diligencia y pericia para la interposición de este recurso. (...)".⁴ **Análisis de las causales denunciadas. Noveno:** Emitiendo pronunciamiento sobre las causales **a) y b)** del séptimo considerando, se advierte que respecto a la infracción normativa procesal del principio constitucional de motivación regulada en el artículo 139 inciso 5, sostiene que la sentencia de casación vulnera sus derechos constitucionales a la debida motivación y a la defensa al aplicar de manera restrictiva el artículo 104 del Reglamento de Calidad de la Prestación de Servicios de Saneamiento, ignorando la normativa tarifaria vigente que regula el procedimiento, la facturación de consumos inusuales y los medios probatorios para reclamos de usuarios; asimismo, afirma que cumplió con acreditar el correcto funcionamiento del sistema de agua potable hasta la caja de conexión sin registrar incidencias en la zona, lo cual justificó la desestimación del reclamo en la vía administrativa y garantizó la operatividad y correcta prestación del servicio de saneamiento. Además, refiere de la causal de la falta de motivación sostiene que la sentencia incurre en una motivación aparente y vulnera su derecho al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales —conforme a los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política—, al omitir los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan su decisión y realizar una interpretación subjetiva de los artículos 88 y 104 del Reglamento de Calidad de la Prestación de Servicios de Saneamiento (Resolución de Consejo Directivo N° 011-2007-SUNASS-CD); asimismo, afirma que el órgano jurisdiccional desvió el debate legal al obviar la valoración de las pruebas objetivas contenidas en el expediente administrativo que acreditaban el cumplimiento del procedimiento de atención de reclamos y el tratamiento técnico del consumo atípico por parte de la empresa prestadora. Al respecto, es preciso recordar que los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política garantizan a las partes involucradas en una controversia el acceso a una respuesta judicial que se encuentre adecuadamente sustentada en argumentos que la justifiquen lógicamente y razonablemente, sobre la base de los hechos acreditados en el proceso y el derecho aplicable al caso, y que, además, resulten congruentes con las

pretensiones y alegaciones esgrimidas por las partes dentro del proceso. Del análisis de los fundamentos expuestos en el recurso de casación, se aprecia que los mismos no se condicen con las causales invocadas, menos alude a vicio procesal que la sustente. Lo que realmente subyace en el recurso de SEDAPAL es una disconformidad con el sentido interpretativo del artículo 102.4 del Reglamento de Calidad, relacionado al incumplimiento del plazo para reponer un medidor y un intento de forzar en sede Suprema a actuar como una tercera instancia revisora para reevaluar el caudal probatorio y modificar el criterio jurídico establecido en sede ordinaria; la recurrente no cumple de manera técnica con precisar el error *in procedendo* en que habría incurrido el Colegiado Superior, omitiendo demostrar la trascendencia o incidencia directa del supuesto vicio sobre la decisión adoptada, tal como lo exigen de forma concurrente los **numerales 2 y 3 del artículo 388 del Código Procesal Civil**, modificados por la Ley N° 29364. En consecuencia, al advertirse que la discrepancia de criterios de la entidad impugnante carece de contenido casatorio formal, el recurso de casación deviene en **improcedente**. II. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, declararon **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por **SEDAPAL S.A.**, mediante escrito del diecisiete de diciembre de dos mil veintiuno (fojas trescientos cincuenta y dos), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número dieciocho, del tres de noviembre de dos mil veintiuno (fojas trescientos veinticuatro); en consecuencia, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por **Jorge Eduardo Almeyda De La Cruz**, contra la **SEDAPAL S.A.C. y SUNASS**, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la **señora Jueza Suprema Felices Mendoza**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA

¹ En adelante, todas las referencias remiten al tomo III de este expediente digitalizado, salvo indicación distinta.

² Sobre enero de 2018, el juzgado constató que SEDAPAL incumplió el plazo legal de 15 días hábiles para reponer el medidor tras retirarlo para la prueba, tardando 64 días. Según el Reglamento de Calidad, ante esta demora, la empresa debe facturar el menor valor entre la asignación de consumo (63m3) y el promedio histórico (181 m3), por tanto, ordenó refacturar ese mes con base en 63m3. Sobre noviembre de 2017 el juzgado declaró infundado porque no se determinó consumo atípico pues el registro (354m3) no alcanzó el umbral técnico de 617 m3. demás válido que las inspecciones no hallaron fugas ni aire en las tuberías. Sobre la indemnización declaró improcedente. Interpuso recurso de apelación SUNASS, SEDAPAL y el demandante, la Sala confirmó la sentencia de primera instancia. Interpuso recurso de casación SEDAPAL.

³ Se precisa que si bien la Ley N° 31591, publicada en el diario oficial *El Peruano* el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, modifica diversos artículos del Código Procesal Civil en relación al recurso de casación; tales modificaciones no son aplicables al caso concreto, conforme a lo dispuesto en la segunda disposición complementaria del citado código.

⁴ EXP. N° 00041-2020-PA/TC LIMA.

C-2537670-93

CASACIÓN N° 52203-2022 LIMA

TEMA: NULIDAD DE OFICIO DE PENSIÓN DE JUBILACIÓN

SUMILLA: Conforme a lo establecido por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 02903-2023-PA/TC, si bien la Oficina de Normalización Previsional - ONP está obligada a investigar (control posterior) y, en caso de encontrar indicios razonables de acceso ilegal a la prestación pensionaria, a iniciar las acciones legales correspondientes, empero dicha entidad administrativa *-al igual que las demás-* debe respetar el plazo de prescripción dispuesto para la declaración de nulidad de oficio de los actos administrativos, contenido en la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.

PALABRAS CLAVE: facultad de control posterior, suspensión de pensión, nulidad de oficio de pensión

Lima, diecinueve de enero de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA. I. **VISTA:** La causa número cincuenta y dos mil doscientos tres guion dos mil veintidós, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha, luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: 1. **Objeto del recurso de casación.** El demandante, **Maximandro Gómez Sánchez**, con fecha diecisiete de diciembre de dos mil veintiuno, interpuso recurso

de casación (fojas doscientos tres a doscientos cinco y vuelta del expediente principal¹) contra la **sentencia de vista** contenida en la resolución número once del doce de noviembre de dos mil veintiuno (fojas ciento noventa y seis a doscientos dos), **que confirmó la sentencia de primera instancia**, expedida mediante resolución número cuatro del veintitrés de junio de dos mil veintiuno (fojas ciento sesenta y tres a ciento sesenta y siete), **que declaró infundada la demanda**. 2. **Causales por las que se ha declarado procedente el recurso de casación.** Mediante auto calificatorio del cuatro de noviembre de dos mil veinticinco (fojas noventa a noventa y cinco del cuaderno de casación), se declaró **procedente** el recurso de casación interpuesto por el demandante, **Maximandro Gómez Sánchez**, por las causales de: a) **Infracción normativa del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.** Señala que la *sentencia de vista* incurre en *inapropiada motivación de fallos judiciales*, toda vez que ha omitido referirse a la nulidad formulada por vulneración del debido proceso. Refiere que debe declararse nula la resolución administrativa N° 0001004-2011-ONP/DSO. SI/DL 19990, de fecha ocho de junio de dos mil once, que dispuso suspender ilegalmente su pensión de jubilación por no haber respetado el debido proceso. b) **Infracción normativa por inaplicación del artículo 202, incisos 202.3 y 202.4, de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.** Indica que la infracción normativa puntual es que se desconoce la aplicación del artículo 202, incisos 202.3 y 202.4, de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, al momento de emitir la resolución administrativa N° 0001004-2011-ONP/DSO. SI/DL 19990, de fecha ocho de junio de dos mil once, la misma que suspendió su pensión de jubilación sin previo aviso, generándole indefensión. Agrega que el Tribunal Constitucional mediante sentencia recaída en el expediente 8495-2006-PA/TC, establece que el principio del procedimiento administrativo reconoce que: "Los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir prueba y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho (...)". 3. **Asunto jurídico en debate.** En el caso particular, la cuestión jurídica en debate pasa por dos niveles de análisis: primero, verificar si la sentencia de vista ha respetado o no los cánones mínimos de motivación que, como derecho implícito del derecho continente al debido proceso en su expresión formal y sustantiva, debe observarse en todo proceso judicial, lo que importa resolver las pretensiones sobre la base de los hechos acreditados en el trámite del proceso y la aplicación del derecho objetivo que corresponda al caso; y, segundo y en su caso, establecer si la decisión de la instancia superior de carácter confirmatorio, al desestimar la demanda de autos, ha significado inaplicar el artículo 202² (numerales 202.3 y 202.4) de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. II. **CONSIDERANDOS: Aspectos principales del proceso judicial. PRIMERO:** Para resolver las denuncias planteadas y contextualizar el caso particular, es pertinente iniciar el examen que corresponde a este Tribunal Supremo con el sucinto recuento de las principales actuaciones vinculadas con el desarrollo de la presente causa judicial. Así, tenemos: 1.1. **Materialización del derecho de acción.** El veinticinco de agosto de dos mil veinte **Maximandro Gómez Sánchez** (en adelante, Maximandro Gómez), acudió al órgano jurisdiccional para interponer **demanda sobre nulidad de resolución administrativa** (fojas ochenta y ocho a ciento quince), planteando como *pretensión principal*, que se declare la nulidad de la Resolución Administrativa N° 0001004-2011-ONP/DSO.SI/DL 19990 del ocho de junio de dos mil once, Resolución Administrativa N° 0007541-2015-ONP/DPR/DL 19990 del treinta y uno de julio de dos mil quince y Resolución Administrativa N° 00056838-2015-ONP/DPR.SC/DL 19990 del doce de agosto de dos mil quince; asimismo, se recobre la validez y vigencia de la Resolución Administrativa N° 0000031842-2006-ONP/DC/DL 19990 del veintitrés de marzo de dos mil seis; se le abonen sus pensiones devengadas insolutas a partir del mes de julio de dos mil once, fecha en que fue suspendida, hasta la actualidad, más intereses; y, que la demandada le pague por daños y perjuicios la cantidad de S/ 150,000.00 (ciento cincuenta mil soles con cero céntimos) más intereses legales; y, como *pretensión subordinada*, se ordene a la demandada que cumpla con aplicar a la Resolución Administrativa N° 0000056838-2015-ONP/DPR.SC/DL 19990, lo dispuesto en las sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en los Expedientes N° 10057-2006-PA/TC y 04762-2007-PA/TC, a fin de que se convaliden los años de aportes y se le otorgue pensión de jubilación. Se sustenta el petitivo argumentando lo siguiente: a) Nació el quince de enero de mil novecientos treinta y nueve y dejó de aportar al Sistema Nacional de Pensiones en julio de mil novecientos noventa y

cinco, retirándose del trabajo el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y dos, cuando tenía cincuenta y seis años de edad, y cumplió sesenta y cinco años el quince de enero de dos mil cuatro, momento en que acudió a la entidad demandada con la finalidad de solicitar su pensión de jubilación. b) De acuerdo con los certificados de trabajo presentados tiene más de treinta y seis años de aportes y más de sesenta y seis años de edad; en consecuencia, cumple con los requisitos que exige la normativa previsional para obtener una pensión de jubilación. Ante ello, si bien la entidad demandada aprobó su solicitud de pensión de jubilación mediante Resolución N° 0000031842-2006-ONP/DC/DL 19990, luego de más de cinco años, sobre la base de presunciones y análisis internos unilaterales, se expidió la Resolución N° 0000001004-2011-ONP/DSO.SI/DL 19990, que resolvió suspender el pago de su pensión de jubilación a partir de julio de dos mil once hasta la fecha. c) Luego de dicha suspensión, la entidad demandada emitió la Resolución N° 0000007541-2015-ONP/DPR/DL 19990, que declaró nula la Resolución N° 0000031842-2006-ONP/DC/DL 19990 que le otorgó una pensión de jubilación y, posteriormente, aprobó la Resolución N° 0000056838-2015-ONP/DRO.GD/DL 19990, por la cual le denegaron su pensión de jubilación. d) Las resoluciones descritas se aprobaron de manera irregular, pues incumplen los numerales 202.3 y 202.4 del artículo 202° de la Ley N° 27444, en tanto la entidad demandada las emitió sin iniciar el trámite administrativo de nulidad de pensión, de manera que no tuvo oportunidad de ejercer su derecho de defensa, más bien, se procedió a suspender su pensión de jubilación y declararla nula, sin previo aviso, poniéndolo en un estado de indefensión sustantiva y procesal, por lo que la demandada actuó al margen de la ley. e) La entidad administrativa decidió suspender su pensión de jubilación luego de más de seis años desde que le fue otorgada, cuando no podía actuar de oficio, sino que debía recurrir necesariamente al Poder Judicial, lo que no ocurrió, por lo que existe una nulidad de pleno derecho, debiéndole abonar las pensiones devengadas desde la fecha de la suspensión de la misma. f) Las circunstancias descritas le han causado un grave e irreparable perjuicio, motivo por el cual solicita el pago de una indemnización por daños y perjuicios, concretamente por daño moral, la que cuantifica en la cantidad de S/ 150,000.00 (ciento cincuenta mil soles con cero céntimos), considerando que en junio de dos mil veinte van a cumplirse nueve años sin percibir una pensión de jubilación; además, considerando que a la fecha la suspensión de su pensión se produjo cuando tenía más de setenta y dos años de edad, no contaba con empleo y no tenía ingresos económicos, por lo que su pensión era el único sustento de sus alimentos, habiendo sobrevivido por la caridad de sus familiares. g) Respecto de la pretensión subordinada, solicita que se cumplan las sentencias dictadas por el Tribunal Constitucional en los Expedientes N° 10057-2006-PA/TC y N° 04762-2007-PA/TC, debiendo tomarse en cuenta que ha sido obrero agrícola y trabajado para los siguientes empleadores: i) Pedro Roca Muelle, desde el dos de enero de mil novecientos cincuenta y ocho al treinta y uno de enero de mil novecientos sesenta y cuatro; ii) James Ramón Mc Donald Checa, desde el uno de febrero de mil novecientos sesenta y cuatro hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos setenta y dos; iii) Cooperativa Agraria de Trabajadores Sinforoso Benites Sociedad de Responsabilidad Limitada 003-B-1, desde el dos de enero de mil novecientos setenta y cuatro hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y ocho; y, iv) Aportes facultativos, desde enero de mil novecientos ochenta y nueve hasta julio de mil novecientos noventa y cinco. h) Existen medios probatorios que acreditan su vínculo laboral con esos empleadores, pese a lo cual la entidad demandada los ha considerando insuficientes, por lo que solicita que la judicatura los valore como pruebas idóneas; en ese sentido, solicita que se le reconozcan los años de aportes que acreditan una pensión de jubilación, la que formalmente pidió por escrito el veintisiete de octubre de dos mil quince, sin recibir una respuesta hasta la fecha, siendo por tanto aplicable el silencio administrativo negativo por denegatoria ficta, de conformidad con la Ley N° 27444. **1.2. Formulación del contradictorio.** La demandada **Oficina de Normalización Previsional**, mediante su Procurador Público, con escrito presentado el doce de mayo de dos mil veintiuno (fojas ciento cuarenta y tres a ciento sesenta), **absuelve la demanda**, pretendiendo que sea declarada infundada en todos sus extremos. Los siguientes son los fundamentos principales de la absolución: a) Las irregularidades o fraudes detectados en los documentos que sirvieron de sustento para reconocer veinte años de aportaciones al Sistema Nacional de Pensiones, respecto al requerimiento de restitución de pensión solicitada por el demandante, determinan que no haya acreditado aportaciones

para gozar de una pensión de jubilación. b) Al respecto, la demandada da cuenta que se emitió el Informe Grafotécnico N° 334-2008-SAACI/ONP del veintinueve de agosto de dos mil ocho, que advirtió que existen coincidencias tipográficas en los documentos aportados –en cuanto al diseño, calibre, interlineado y defectos de impresión– que permiten establecer que los documentos atribuidos a diferentes empleadores fueron dactilografiados por una misma máquina de escribir mecánica, es decir, corresponden a un mismo origen, constituyendo uniprocendencia mecanográfica. c) Asimismo, se emitió el Informe Grafotécnico N° 2328-2010-DSO.SI/ONP, del tres de septiembre de dos mil diez, que efectuó el análisis comparativo de la firma atribuida al titular suscriptor Juan Remicio Talledo, trazada en la Resolución N° 095-SFI-SNP-IPSS-89, correspondiente al régimen facultativo independiente, con la signatura que se registra en el Reporte de Consulta en Línea del Registro Nacional de Identificación y Estado Civil (Reniec), el que permite aseverar que dicha firma no proviene del puño gráfico de su titular, además que se efectuó el análisis documentoscópico de los Certificados de Pago Regulares como asegurado facultativo independiente, advirtiéndose que son fraudulentos por presentar anacronismo y, en consecuencia, son irregulares. d) En base a todo ello, se emitió la Resolución N° 0000001004-2011-ONP/DSO.SI/DL 19990, que suspendió el pago de la pensión de jubilación al demandante, a partir de julio de dos mil once, al evidenciarse que existe falsedad de la información descrita en dichos informes grafotécnicos; asimismo, mediante Resolución N° 0000007541-2015-ONP/DPR/DL 19990, se declaró la nulidad de la Resolución N° 0000031842-2006-ONP/DC/DL 19990 que le había otorgado una pensión de jubilación. e) Sobre ello, el propio Tribunal Constitucional, en el Expediente N° 710-2013-PA/TC, emitió sentencia con fecha once de julio de dos mil trece, que precisó que no se ha vulnerado el derecho a la motivación de las resoluciones administrativas, integrantes del derecho al debido proceso en sede administrativa, por cuanto la demandada no actuó con arbitrariedad al expedir la Resolución N° 0000001004-2011-ONP/DSO.SI/DL 19990, que ordenó suspender la pensión de jubilación del actor, al haberse constatado la existencia de irregularidades en la documentación que sustentaba su derecho pensionario. f) De otro lado, el demandante inició otro proceso judicial, solicitando el reconocimiento de una pensión de jubilación, cuestionando así las resoluciones objeto de controversia en este proceso judicial, el cual se ha tramitado ante el Trigésimo Tercer Juzgado Laboral de Lima, bajo el Expediente N° 00501-2016-0-1801-JR-LA-48, que a la fecha aún se encuentra en trámite, pues el demandante interpuso recurso de casación; por todo ello, a través de este tercer proceso, se pretende nuevamente se restituya la pensión de jubilación al recurrente, cuando la demandada ya ha considerado que no le corresponde la restitución o el otorgamiento de su pensión. g) En cuanto a la pretensión subordinada, esta tampoco resulta amparable, pues el otorgamiento de su pensión de jubilación fue denegado mediante Resolución N° 0000056838-2015-ONP/DRO.GD/DL 19990, en razón de no haberse enervado las irregularidades detectadas. Y, en cuanto a la pretensión indemnizatoria, la demandada ha actuado conforme a ley, respetando el derecho de defensa y debido procedimiento del demandante, por lo que esta pretensión también debe ser desestimada. **1.3. Sentencia de primera instancia.** Mediante **resolución número cuatro**, del veintitrés de junio de dos mil veintiuno (fojas ciento sesenta y tres a ciento setenta y siete), el Trigésimo Tercer Juzgado de Trabajo con Subespecialidad Previsional de Lima de la Corte Superior de Justicia de Lima emite **sentencia de primera instancia**, que declaró **infundada la demanda**. Expone principalmente que: a) Sobre la pretensión principal, la relación laboral del actor con su ex empleador Mc Donald Checa James Ramón por el periodo desde mil novecientos sesenta y cuatro hasta mil novecientos setenta y dos, que sirvió de sustento para el otorgamiento de la pensión de jubilación por Resolución N° 0000031842-2006-ONP/DC/DL 19990, está sujeto a cuestionamiento y reconocimiento en otro proceso judicial, seguido en el Expediente N° 00501-2016-0-1801-JR-LA-48, habiéndose desestimado tanto en primera y segunda instancia el reconocimiento por dicho periodo, como emerge del contenido de la resolución número catorce de fecha doce de marzo de dos mil veinte, encontrándose en trámite el recurso de casación interpuesto contra dicha resolución, es decir, no generan certeza las aportaciones sobre dicho periodo laborado. b) En ese sentido, al encontrarse en cuestionamiento vía judicial los documentos que sirvieron de sustento para el otorgamiento del derecho pensionario suspendido, no procedería declarar la nulidad de la Resolución N° 0000001004-2011-ONP/DSO.SI/DL 19990, consecuentemente, tampoco procede declarar la nulidad de la Resolución N° 0000007541-

2015-ONP/DPR/DL19990 y de la Resolución N° 0000056838-2015-ONP/DPR/GD/DL19990, debiendo desestimarse la pretensión principal de la demanda, y de igual manera, las pretensiones accesorias de pago de pensiones devengadas e intereses legales. c) Respecto a la pretensión subordinada, de los fundamentos de hecho del escrito de demanda, el actor solicita se aplique a su caso las sentencias del Tribunal Constitucional dictadas en los Expedientes N° 10057-2006-PA/TC y N° 04762-2007-PA/TC, específicamente en relación a sus ex empleadores: i) Pedro Roca Muelle, por el periodo del dos de enero de mil novecientos cincuenta y ocho hasta el treinta y uno de enero de mil novecientos sesenta y cuatro, ii) James Ramón Mc Donald Checa, del uno de febrero de mil novecientos sesenta y cuatro hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos setenta y dos, iii) Cooperativa Agraria de Trabajadores Sinforoso Benites Ltda. 003-B-1, y iv) Aportes facultativos, por el periodo de enero de mil novecientos ochenta y nueve hasta julio de mil novecientos noventa y cinco. d) En relación a los indicados empleadores Pedro Roca Muelle, James Ramón Mc Donald Checa y Cooperativa Agraria de Trabajadores Sinforoso Benites Ltda. 003-B-1, como se indicó, el reconocimiento de tales periodos están siendo objeto de pronunciamiento a través del proceso signado con el Expediente N° 00501-2016-0-1801-JR-LA-48, tal como se advierte de la resolución número catorce de fecha doce de marzo de dos mil veinte; por ello, a fin de evitar pronunciamientos contradictorios, carece de objeto emitir pronunciamiento sobre estos empleadores, debiendo declararse improcedente la demanda en este extremo. e) En relación a los aportes facultativos por el periodo de enero de mil novecientos ochenta y nueve hasta julio de mil novecientos noventa y cinco, obra en autos el documento signado con numeración 095-SFI-SNP-IPSS-89 de fecha doce de enero de mil novecientos ochenta y nueve, a través del cual se pone a conocimiento del demandante que ha sido inscrito como asegurado facultativo independiente para el Sistema Nacional de Pensiones, y obran los Certificados de Pago Regular, Autoliquidación IPSS – Empleador, y Pago de Aportaciones. f) Sin embargo, estos documentos son objeto de cuestionamiento por la demandada sustentado en el Informe Grafotécnico N° 2328-2010-DSO.SI/ ONP del tres de septiembre de dos mil diez, y si bien es cierto no hay pronunciamiento judicial que declare la falsedad de los mismos, también es cierto que el demandante no adjunta medio de prueba alguno que corrobore su autenticidad, y que a su vez desvirtúe las conclusiones arribadas en el indicado informe grafotécnico. g) Aún más, son objeto de cuestionamiento los periodos atribuidos a sus ex empleadores Pedro Roca Muelle, James Ramón Mc Donald Checa y Cooperativa Agraria de Trabajadores Sinforoso Benites Ltda. 003-B-1, lo que restaría credibilidad a los documentos presentados para acreditar sus aportaciones facultativas, más todavía si el demandante no proporciona medio de prueba adicional que respalde la información contenida en el documento signado con el número 095-SFI-SNP-IPSS-89 de fecha doce de enero de mil novecientos ochenta y nueve, los Certificados de Pago Regular, Autoliquidación IPSS – Empleador y Pago de Aportaciones; por lo tanto, no procede amparar la demanda, debiendo declararse infundada también en este extremo. **1.4. Ejercicio del derecho a la impugnación.** El demandante **Maximandro Gómez Sánchez**, por escrito presentado el diecinueve de julio de dos mil veintiuno (folios ciento ochenta a ciento ochenta y dos), interpuso recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda. Son agravios principales del recurso vertical argumentos similares a los expuestos en su escrito de demanda, en cuanto a lo siguiente: a) La demandada no ha cumplido con el debido procedimiento administrativo, pues no siguió válidamente el trámite de nulidad de oficio del acto administrativo, previsto en la Ley N° 27444; asimismo, fue notificado de manera abrupta con la suspensión de su pensión de jubilación, infringiendo igualmente el mencionado derecho pensionario. b) La suspensión de su pensión de jubilación se produjo seis años después de la fecha en que le había sido otorgado su derecho a una pensión; por consiguiente, la anulación de la misma debió aprobarse bajo un procedimiento administrativo y la entidad demandada debió recurrir al Poder Judicial. **1.5. Sentencia de vista.** La Novena Sala Laboral Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante **resolución número once** del doce de noviembre de dos mil veintiuno (fojas ciento noventa y seis a doscientos dos), **confirmó la sentencia apelada** que declaró **infundada la demanda**. Constituyen argumentos principales de la decisión superior los siguientes: a) En cuanto a las aportaciones al Sistema Nacional de Pensiones, de conformidad con la Casación N° 15545-2014 Del Santa, basta solo la comprobación del vínculo laboral entre el demandante y la entidad empleadora, por cuanto no es cargo del demandante probar si

se efectuaron o no las aportaciones por parte de la empleadora, para ser considerado como aportaciones efectivas. b) Atendiendo a ello, del escrito de demanda se tiene que el accionante solicita se apliquen a su caso las sentencias del Tribunal Constitucional emitidas en los Expedientes N° 10057-2006-PA/TC y N° 04762-2007-PA/TC, específicamente en relación a sus empleadores: i) Pedro Roca Muelle, por el periodo del dos de enero de mil novecientos cincuenta y ocho hasta el treinta y uno de enero de mil novecientos sesenta y cuatro, ii) James Ramón Mc Donald Checa, del uno de febrero de mil novecientos sesenta y cuatro hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos setenta y dos, iii) Cooperativa Agraria de Trabajadores Sinforoso Benites Ltda. 003-B-1, y iv) Aportes Facultativos por el periodo de enero de mil novecientos ochenta y nueve hasta julio de mil novecientos noventa y cinco. c) En relación a los indicados ex-empleadores, el reconocimiento de dichos periodos está siendo objeto de pronunciamiento a través del proceso signado con el número 00501-2016-0-1801-JR-LA-48, en el cual se han desestimado los citados aportes, tal como se advierte de la resolución número catorce de fecha doce de marzo de dos mil veinte, no pudiendo emitirse pronunciamiento sobre dichos periodos a fin de evitar pronunciamientos contradictorios. d) Adicionalmente, se evidencia el Documento N° 095-SFI-SNP-IPSS-89 del doce de enero de mil novecientos ochenta y nueve, mediante el cual se pone en conocimiento del demandante que ha sido inscrito como asegurado facultativo independiente para el Sistema Nacional de Pensiones, desde julio de mil novecientos sesenta y seis hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos sesenta y ocho; asimismo, obran los Certificados de Pago Regular, Autoliquidación IPSS – Empleador y Pago de Aportaciones. Estos documentos son objeto de cuestionamiento por la demandada, sustentada en el Informe Grafotécnico N° 2328-2010-DSO.SI/ONP del tres de septiembre de dos mil diez, y si bien es cierto no hay pronunciamiento judicial que declare la falsedad de los mismos, también lo es que el actor no adjunta medio probatorio alguno que acredite su veracidad y que permita desvirtuar las conclusiones arribadas en el referido informe grafotécnico. e) Incluso, son objeto de cuestionamiento judicial los periodos atribuidos a sus ex empleadores Pedro Roca Muelle, James Ramón Mc Donald Checa y Cooperativa Agraria de Trabajadores Sinforoso Benites Ltda. 003-B-1, lo que desestima la veracidad de los documentos presentados por el actor para acreditar dichas aportaciones facultativas, sin que el demandante proporcione medio de prueba adicional que respalde la información contenida en el documento signado con número 095-SFI-SNP-IPSS-89 de fecha doce de enero de mil novecientos ochenta y nueve, los Certificados de Pago Regular, Autoliquidación IPSS – Empleador y Pago de Aportaciones; por tal razón, no procede amparar los agravios esgrimidos por el demandante. **Anotaciones acerca del recurso de casación. SEGUNDO:** Contextualizado el caso, es pertinente hacer referencia a los alcances del recurso extraordinario de casación que delimitan la actividad casatoria de esta Sala Suprema. Así, tenemos: **2.1.** El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República, conforme lo precisa el artículo 384 del Código Procesal Civil. En materia de casación, es factible el control de las decisiones jurisdiccionales, con el propósito de determinar si en ellas se han infringido o no las normas que garantizan el derecho al proceso regular, teniendo en consideración que este supone el cumplimiento de los principios y garantías que regulan al proceso como instrumento judicial, precaviendo sobre todo el ejercicio del derecho a la defensa de las partes en conflicto. **2.2.** El recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho, partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo en la decisión. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, debe precisarse que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia y que no se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso; constituye, antes bien, un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **2.3.** Por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso², que

debe sustentarse en aquellas previamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso³, por lo que, si bien es cierto todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que esta puede darse en la forma o en el fondo. **2.4.** De otro lado, considerándose que en el caso concreto se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracción normativa procesal y material, por lo que corresponde emitir pronunciamiento en primer lugar respecto de aquella (procesal), desde que si se declarara fundado el recurso por esa denuncia se generaría el reenvío de la causa hasta donde se advirtiera el vicio con disposición, en su caso, de un nuevo pronunciamiento por la respectiva instancia de mérito; y si, por el contrario, se declarara infundada la causal procesal, corresponderá pasar al examen de la causal material, que evalúe el fondo de la cuestión en controversia. **Evaluación de la causal casatoria de naturaleza procesal. TERCERO:** La revisión del motivo de casación de una norma procesal de índole constitucional, resumida en el acápite a), apartado 2, del punto I, de la parte expositiva de este pronunciamiento **-infracción normativa del numeral 5 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú-**, referido a la motivación de las resoluciones judiciales, amerita traer a colación algunos apuntes legales, doctrinales y jurisprudenciales sobre los principios constitucionales implicados, que permitan una mejor labor casatoria de este Supremo Tribunal. Así tenemos: **3.1.** En principio, el **debido proceso (o proceso regular)**, consagrado en el numeral 3 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú⁴, es un derecho complejo, desde que está conformado por un conjunto de derechos esenciales que impiden que la libertad y los derechos de los individuos perezcan ante la ausencia o insuficiencia de un proceso o procedimiento o se vean afectados por cualquier sujeto de derecho **-incluyendo el Estado-** que pretenda hacer uso abusivo de éstos. Como señala la doctrina: “[...] *por su naturaleza misma, se trata de un derecho muy complejamente estructurado, que a la vez está conformado por un numeroso grupo de pequeños derechos que constituyen sus componentes o elementos integradores, y que se refieren a las estructuras, característica del Tribunal o instancias de decisión, al procedimiento que debe seguirse y a sus principios orientadores, y a las garantías con que debe contar la defensa*”⁵. Dicho de otro modo, el derecho al proceso regular constituye un conjunto de garantías de las cuales goza el justiciable, que incluyen el derecho a ser oportunamente informado del proceso (**emplazamiento, notificación, tiempo razonable para preparar la defensa**), derecho a ser juzgado por un Juez imparcial que no tenga interés en un determinado resultado del juicio, derecho a la tramitación oral de la causa y a la defensa por un profesional (**publicidad del debate**), derecho a la prueba, derecho a ser juzgado sobre la base del mérito del proceso y derecho al Juez legal. **3.2.** Así también, el derecho al debido proceso, como ya se ha señalado, comprende entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los Jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el numeral 3 del artículo 122° del Código Procesal Civil⁶ y artículo 12° del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁷. Además, la exigencia de motivación suficiente prevista en el numeral 5 del artículo 139° de la Carta Fundamental⁸, garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional⁹. **3.3.** El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; **b) Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; **c)**

Motivación insuficiente: cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir que el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respaldan en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales éste debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y, **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como de la **no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo)**, la de **identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas)**, y la del **tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción)**, entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.4.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones al **principio de congruencia**, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud a lo cual los Jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación entonces de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como, de ser el caso, en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia implica que en toda resolución judicial exista: 1) coherencia entre lo peticionado por las partes y lo finamente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (**congruencia externa**); y, 2) armonía entre la motivación y la parte resolutive (**congruencia interna**), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externación lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta, todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme a lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico número once de la sentencia recaída en el expediente número 1230-2003-PCH/TC. La aplicación del referido principio rector significa que el Juez está obligado a dictar sus resoluciones de acuerdo al sentido y alcances de las peticiones formuladas por las partes, por lo que en ese orden de ideas, en el caso del Recurso de Apelación, corresponde al órgano jurisdiccional Superior resolver en función de los agravios y errores de hecho y de derecho en los que se sustenta la pretensión impugnatoria expuesta por el apelante, con la limitación que el propio Código Procesal Civil prevé¹⁰. Es en el contexto de todo lo detallado que este Supremo Colegiado verificará si se han respetado o no en el asunto concreto las reglas del debido proceso y motivación. **3.5.** Ahora bien, debe evaluarse también que la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, facilitando así la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras¹¹, todo ello dentro de la **función endoprosesal de la motivación**. Paralelamente, permite el control democrático de los Jueces que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹². En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹³, todo lo cual se presenta dentro de la **función extraprosesal de la motivación**. Por ello, la justificación racional de lo que se decide es interna y externa. La primera gravita en comprobar que el paso de las premisas a la conclusión es lógicamente **-deductivamente-** válido, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda, justificación externa, gravita en controlar la adecuación o solidez de las premisas¹⁴, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean normas aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera¹⁵. En esa perspectiva, la justificación externa requiere: a) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; b) que toda motivación sea completa, debiendo motivarse todas las opciones; y, c) que toda motivación sea suficiente, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión¹⁶. **3.6.** Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza logrando su vigencia efectiva,

siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: i) delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; ii) desarrollándose de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, argumentando respecto a la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; iii) justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y, iv) observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹⁷, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos, esto es verificando el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones fácticas acreditadas que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción, o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. **El control de las decisiones jurisdiccionales y el debido proceso aplicados al caso concreto.** **CUARTO:** En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, no sin antes dejar anotado que la función de control de este Tribunal de Casación es de derecho y no de hechos, precisando además que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso sólo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. **4.1.** En tal virtud para la absolución de la infracción procesal denunciada se acude a la base fáctica fijada por las instancias de mérito, así como a los argumentos esgrimidos en la sentencia impugnada, requiriendo dicha labor identificar el contenido normativo de la disposición constitucional para establecer si el numeral 5) del artículo 139° de la Constitución Política del Perú ha sido vulnerado, para cuyo efecto este Supremo Tribunal debe verificar si el paso de las premisas fácticas y jurídicas a la conclusión arribada en la sentencia de vista recurrida en casación, ha sido lógica o deductivamente válido, sin sobrevenir en contradictoria. **4.2.** Atendiendo a los aspectos doctrinales y jurisprudenciales evocados en el considerando inmediato anterior, se desprende de la revisión integral de la sentencia materia de casación que la misma ha respetado la debida motivación de las resoluciones judiciales, toda vez que se delimitó la controversia objeto de pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende de los considerandos segundo y tercero de la referida sentencia, y se ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en los recursos de apelación, los que previamente ha identificado en el rubro "Agravios" de la parte expositiva de la sentencia impugnada, como se desprende del desarrollo lógico jurídico que emerge a partir del considerando cuarto de la citada sentencia, invocando el marco normativo y jurisprudencial relacionado a lo que es asunto de controversia. **4.3.** Se trasluce entonces que para absolver el grado la Sala de mérito efectuó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios aportados al proceso, y ha justificado las **premisas fácticas** (el demandante viene discutiendo en otro proceso judicial, seguido bajo el Expediente N° 00501-2016-0-1801-JR-LA-48, el reconocimiento de aportaciones al Sistema Nacional de Pensiones con respecto a sus ex-empleadores Pedro Roca Muelle, James Ramón Mc Donald Checa, y Cooperativa Agraria de Trabajadores Sinfonso Benites Sociedad de Responsabilidad Limitada 003-B-1; y, los aportes como asegurado facultativo independiente del demandante no son válidos considerando las conclusiones del Informe Grafotécnico N° 2328-2010-DSO.SI/ONP del tres de setiembre de dos mil diez), así como las **premisas jurídicas** (artículo 370° del Código Procesal Civil; y, el criterio jurisprudencial del Tribunal Constitucional recaído en las sentencias dictadas en los Expedientes N° 10057-2006-PA/TC y N° 04762-2007-PA/TC), que le han permitido llegar a la **conclusión** que el actor no ha acreditado años de aportación suficientes al Sistema Nacional de Pensiones para obtener una pensión de jubilación a su favor, más aún si los únicos aportes que son objeto de estudio en este proceso judicial son los que hizo como asegurado facultativo independiente –aquellos originados por su vínculo laboral con sus ex-empleadores son objeto de debate en otro proceso judicial–, los cuales han perdido validez en mérito al Informe Grafotécnico N° 2328-2010-DSO.SI/ONP del tres de setiembre de dos mil diez, emitido por la entidad demandada, que declaró la falsedad de dichos aportes, sin que el recurrente haya ofrecido algún medio probatorio que permita desvirtuar lo

expuesto en dicho informe técnico, de manera que las resoluciones administrativas impugnadas en esta causa, que suspendieron, declararon la nulidad de oficio su pensión de jubilación, y denegaron finalmente dicho derecho al demandante, no han sido emitidos en contravención de la ley. **4.4.** La inferencia que se desprende de las precisiones anotadas es adecuada, pues la conclusión tiene como antecedente la subsunción de las premisas fácticas dentro de las premisas normativas utilizadas para resolver la controversia analizada, con lo cual se tiene que la sentencia recurrida contiene los elementos necesarios que permiten colegir una justificación interna válida. **QUINTO:** En cuanto a la **justificación externa**, este Supremo Tribunal estima que se está frente a una motivación adecuada, desde que la sentencia de vista expresa las razones por las cuales considera que corresponde confirmar la sentencia apelada de primera instancia que declaró infundada la demanda, abordando el debate surgido en torno a la controversia planteada a propósito de la demanda contencioso administrativa interpuesta, manifestando su postura respecto a que no corresponde reconocer al demandante el derecho a percibir una pensión de jubilación, pues –en esencia– no cumple con los requisitos de ser beneficiario de dicho derecho, dado que el accionante no acreditó el período mínimo para gozar de este beneficio, pese a que cuenta con la edad suficiente atendiendo a lo dispuesto en la normativa sobre la materia. **5.1.** En ese mismo sentido, las premisas fácticas y jurídicas **contienen proposiciones verdaderas y normas aplicables en el ordenamiento jurídico nacional**, las que resultan pertinentes para resolver la materia en controversia, fijada por las instancias de mérito, al haber atendido los términos de lo que fue objeto debatible y puntos controvertidos. En atención a las premisas normativas y fácticas expuestas, el Colegiado Superior sustenta su postura frente a la normativa aplicable al caso en concreto, arribando a una conclusión motivada, que cumple la exigencia de logicidad, siendo que los cuestionamientos del recurrente referidos a la aparente vulneración del marco normativo que regula la nulidad de su pensión de jubilación, serán examinados en los apartados siguientes de esta sentencia, cuando se aborde el análisis de la causal material declarada procedente. **SEXTO:** De otro lado, se debe tener en cuenta que el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales no involucra un pronunciamiento exhaustivo sobre cada uno de los argumentos expuestos por el recurrente, sino que el mencionado derecho se ve respetado si se advierte que existe un pronunciamiento congruente entre lo pedido y lo resuelto, expresando los fundamentos suficientes que justifiquen la decisión adoptada, lo que en el caso de autos sí ha ocurrido, conforme al análisis efectuado en los considerandos anteriores. Igualmente, en esa misma línea de pensamiento, el Tribunal Constitucional ha señalado que: "[...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo ya decididas por los jueces ordinarios"¹⁸. **SEPTIMO:** En ese sentido, se evidencia que la sentencia de vista ha cautelado, observado y respetado el derecho al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales. También contiene una motivación adecuada y suficiente, desde que las conclusiones a las que arribó el Tribunal de Apelación se asientan en premisas verdaderas y en la valoración de los medios probatorios aportados, en concordancia con el artículo 197° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, en cuanto disciplina que en la resolución judicial sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan el fallo, exponiendo las razones que han inclinado al Colegiado Superior a confirmar la sentencia apelada y desestimar la demanda, las mismas que evidencian razonabilidad; en ese contexto, la Sala Superior ha cumplido con el estándar de motivación exigido, deviniendo la infracción normativa procesal bajo análisis **infundada**. **Sobre los actuados en sede administrativa.** **OCTAVO:** Habiéndose desestimado la causal procesal corresponde analizar la causal de índole material y, como paso previo, resulta conveniente hacer algunas precisiones sobre lo actuado en sede administrativa, que permitió la emisión de las resoluciones impugnadas en este proceso: 8.1. Mediante **Resolución N° 0000031842-2006-ONP/DC/DL19990** del veintitres de marzo de dos mil seis (fojas seis a ocho), la Oficina de Normalización Previsional - ONP resolvió declarar fundado el recurso de reconsideración interpuesto por Maximandro Gómez contra la

Resolución N° 0000113458-2005-ONP/DC/DL19990, del trece de diciembre de dos mil cinco (fojas cuatro), que denegó su solicitud de pensión de jubilación y, en consecuencia, le otorgó pensión de jubilación por la suma de S/ 415.00 (cuatrocientos quince soles con cero céntimos), a partir del quince de enero de dos mil cuatro, reconociéndole un total de veinte (20) años completos de aportaciones al Sistema Nacional de Pensiones. 8.2. Mediante **Resolución N° 0000106486-2006-ONP/DC/DL19990** del dos de noviembre de dos mil seis, la Oficina de Normalización Previsional – ONP incluyó el incremento por cónyuge solicitado por el pensionista; y asimismo, mediante **Resolución N° 0000106509-2006-ONP/DC/DL19990** del dos de noviembre de dos mil seis, se incluyó el incremento por hija solicitado por el pensionista¹⁹. 8.3. Mediante **Resolución N° 0000001004-2011-ONP/DSO.SI/DL19990** del ocho de junio de dos mil once (fojas trece a dieciséis), la Oficina de Normalización Previsional – ONP resolvió suspender el pago de la pensión a Maximandro Gómez, a partir de julio de dos mil once, pues determinó, en un procedimiento de fiscalización posterior, irregularidad en los documentos que sirvieron de sustento para otorgarle dicha pensión, según Informes Grafotécnicos N° 334-2008-SAACI/ONP y N° 2328-2010-DSO.SI/ONP, del veintinueve de agosto de dos mil ocho y del tres de septiembre de dos mil diez, respectivamente. 8.4. Mediante **Resolución N° 0000007541-2015-ONP/DPR/DL19990** del treinta y uno de junio de dos mil quince (fojas diecisiete y dieciocho), la Oficina de Normalización Previsional – ONP resolvió declarar la nulidad de las Resoluciones N° 0000113458-2005-ONP/DC/DL19990, N° 0000031842-2006-ONP/DC/DL19990, N° 0000106486-2006-ONP/DC/DL19990 y N° 0000106509-2006-ONP/DC/DL19990, y dispuso que se absuelva la solicitud de pensión presentada por Maximandro Gómez. 8.5. Mediante **Resolución N° 0000056838-2015-ONP/DPR.GD/DL19990** del doce de agosto de dos mil quince (fojas diecinueve y veinte y vuelta), la Oficina de Normalización Previsional – ONP resolvió denegar la pensión de jubilación solicitada por Maximandro Gómez, pues no acredita un total de veinte (20) años completos de aportaciones al Sistema Nacional de Pensiones –según Cuadro Resumen obrante a fojas veintiuno, solo acredita un (1) año–, y se determina la suma de S/ 41,762.67 (cuarenta y un mil setecientos sesenta y dos soles con sesenta y siete céntimos) por concepto de abonos indebidos. **Análisis de la causal de infracción normativa material. NOVENO:** A efecto de dar respuesta a la causal antes descrita, se debe describir lo que contienen las disposiciones invocadas. Así tenemos que los numerales 202.3 y 202.4 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, de acuerdo con el texto vigente a la fecha de ocurridos los hechos, disponen lo siguiente: **Artículo 202.- Nulidad de oficio. [...] 202.3. La facultad para declarar la nulidad de oficio de los actos administrativos prescribe al año, contado a partir de la fecha en que hayan quedado consentidos. 202.4. En caso de que haya prescrito el plazo previsto en el numeral anterior, sólo procede demandar la nulidad ante el Poder Judicial vía el proceso contencioso administrativo, siempre que la demanda se interponga dentro de los dos (2) años siguientes a contar desde la fecha en que prescribió la facultad para declarar la nulidad en sede administrativa.** 9.1. La Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, clasifica los procedimientos administrativos iniciados por los administrados ante las entidades, para satisfacer o ejercer sus intereses o derechos –es decir, los iniciados a pedido de parte–, en procedimientos de aprobación automática o de evaluación previa por la entidad. Asimismo, dicha norma establece la facultad de fiscalización posterior, la cual en materia previsional no solo constituye una potestad de la Oficina de Normalización Previsional – ONP, para verificar la autenticidad de las declaraciones, documentos o informaciones proporcionados por el asegurado a fin de obtener una pensión, sino una real obligación, que tiene como propósito garantizar que el otorgamiento de las prestaciones previsionales sea con arreglo a derecho, en la medida que el pago de pensiones obtenidas sobre la base de información irregular o fraudulenta implicaría no solo poner en riesgo el equilibrio económico del Sistema Nacional de Pensiones, sino también el incumplimiento de la obligación de velar por la intangibilidad de los fondos de la seguridad social. 9.2. En tal escenario, la Oficina de Normalización de Previsional – ONP tiene el deber de fiscalizar al amparo de lo dispuesto en el artículo 32° (numeral 32.1) de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual establece la facultad de fiscalización posterior de la Administración Pública, pues debe verificar de oficio la autenticidad de la documentación, declaraciones o información brindada por el administrado; siendo que, en caso de comprobar fraude o falsedad en aquellas, la entidad considerará no satisfecha la exigencia respectiva para todos

sus efectos, procediendo a comunicar el hecho a la autoridad jerárquicamente superior, si lo hubiere, para que se declare la nulidad del acto administrativo sustentado en dicha declaración, información o documento. 9.3. En ese mismo sentido, la Ley N° 28532, Ley que establece la reestructuración integral de la Oficina de Normalización Previsional (ONP), publicada el veintiséis de mayo de dos mil cinco, dispone en el numeral 14 del artículo 3° lo siguiente: **Artículo 3.- Funciones. Son funciones de la Oficina de Normalización Previsional (ONP) las siguientes: [...] 14. Efectuar las acciones de fiscalización que sean necesarias, con relación a los derechos pensionarios en los sistemas a su cargo, para garantizar su otorgamiento con arreglo a ley.** 9.4. De igual forma, el artículo 3° del Decreto Supremo N° 063-2007-EF, Reglamento de la Ley N° 28991, Ley de libre desafilación informada, pensiones mínimas y complementarias, y régimen especial de jubilación anticipada, publicado el veintinueve de mayo de dos mil siete, prevé en sus dos últimos párrafos lo siguiente: **Artículo 3.- [...] Asimismo, y en función a la aplicación del Principio de Privilegio de Controles Posteriores, lo establecido precedentemente, resulta aplicable sin perjuicio de las restantes acciones que la Administración pudiera implementar y/o derivar de lo establecido en el artículo 32 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. En todos los casos que la ONP compruebe que existen indicios razonables de falsedad, adulteración y/o irregularidad en la documentación y/o información a través de la cual se ha reconocido derechos pensionarios, ésta queda facultada para suspender los efectos de los actos administrativos que los sustentan.** 9.5. En similar modo, el Decreto Supremo N° 092-2012-EF, Reglamento de la Ley N° 29711, aplicable en razón de la temporalidad a la fecha de emisión de la resolución que declara la nulidad de la pensión del demandante, señalaba en su Segunda Disposición Complementaria y Final, que: **SEGUNDA.- Documentación falsa o inexacta. En todos los casos que la Oficina de Normalización Previsional – ONP compruebe que existe falsedad, adulteración y/o irregularidad en la documentación y/o información a través de la cual se ha reconocido derechos pensionarios, ésta queda facultada para suspender los efectos de los actos administrativos que los sustentan, sin perjuicio de las acciones que la Administración pudiera implementar en observancia de lo establecido en el artículo 32 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.** 9.6. Por lo tanto, la Oficina de Normalización Previsional – ONP está obligada a investigar, debidamente, en caso encuentre indicios razonables de acceso ilegal a la prestación pensionaria, a fin de determinar o comprobar si efectivamente existió fraude para acceder a esta e iniciar las acciones legales correspondientes. Es decir, la entidad previsional no solo tiene la facultad sino la obligación de verificar y/o investigar que las pensiones –en los distintos regímenes que administra– sean otorgadas con arreglo a ley, y en caso de encontrar irregularidades en la documentación presentada por el asegurado para la obtención de su pensión, adoptar las medidas necesarias para su corrección. 9.7. Ahora bien, en el presente caso, sobre las prerrogativas utilizadas por la Oficina de Normalización Previsional – ONP para suspender el pago de una pensión de jubilación y, más tarde, declararla nula de oficio, en el ejercicio de sus facultades de fiscalización posterior, es menester tomar en consideración lo establecido por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el **Expediente N° 02903-2023-PA/TC**, de fecha treinta de enero de dos mil veinticuatro, que aprueba el siguiente precedente vinculante: **Sobre la acción a tomar como resultado de una fiscalización posterior donde se detecten irregularidades en el otorgamiento de la pensión. 24. El Tribunal Constitucional considera necesario establecer las siguientes reglas para los casos en que la ONP, al efectuar acciones de fiscalización posterior, detecte alguna irregularidad en una pensión ya otorgada. Estas reglas constituyen una reformulación del criterio jurisprudencial sostenido por este Tribunal hasta la fecha: Regla 1: a) La suspensión de una pensión, por afectar un derecho fundamental, debe estar expresamente prevista en una ley o norma con rango de ley, junto con los requisitos, plazos y demás formalidades para que esto proceda, con las garantías del debido procedimiento administrativo. Sin esta autorización legal, la ONP no puede suspender el pago de la pensión. Regla 2: b) En cualquiera de los casos enumerados en el artículo 10 del TUO LPAG, puede declararse de oficio la nulidad del acto administrativo de otorgamiento de la pensión. Para tal efecto, la ONP debe observar estrictamente el plazo de prescripción, el procedimiento y demás requisitos indicados en el artículo 213 del TUO LPAG. Regla 3: c) Si el acto administrativo de otorgamiento de pensión se emitió como consecuencia de una infracción penal, que es denunciada por la ONP al Ministerio Público, la nulidad de oficio podrá ser declarada dentro del**

plazo de dos años “contado a partir de la notificación a la autoridad administrativa de la sentencia penal condenatoria firme”. **Regla 4: d)** En atención a esta reformulación del criterio jurisprudencial, el Tribunal Constitucional considera necesario otorgar a la ONP un plazo de ocho (8) meses, contados a partir de la notificación de la presente sentencia, a fin de que, en caso corresponda, pueda declarar la nulidad de oficio de las pensiones actualmente suspendidas, siempre que esta nulidad se declare dentro del plazo previsto en el artículo 213.3 del TUO LPAG. En caso haya prescrito el plazo para declarar la nulidad de oficio del acto administrativo, la ONP deberá proceder a la restitución de la pensión, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 213.4 del TUOLPAG y de que la ONP denuncie, ante el Ministerio Público, los actos constitutivos de infracción penal, de ser el caso. (resaltado agregado) 9.8. En tal contexto, si bien la Oficina de Normalización Previsional - ONP está obligada a investigar (control posterior) y, en caso de encontrar indicios razonables de acceso ilegal a la prestación pensionaria, a iniciar las acciones legales correspondientes, empero dicha entidad administrativa -al igual que las demás- debe respetar el plazo de prescripción dispuesto para la declaración de nulidad de oficio de los actos administrativos, contenido en la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, en este caso, en su artículo 202° (numerales 202.3 y 202.4). De igual modo, a partir de la citada jurisprudencia, el intérprete constitucional ha previsto que la suspensión de la pensión de jubilación solo podrá realizarse cuando esté prevista expresamente en una ley o norma con rango de ley, además de la concurrencia de los requisitos, plazos y demás formalidades para que ello proceda, pues, de lo contrario, se estaría afectando el derecho fundamental a la pensión. 9.9. Sobre esta cuestión, de la revisión de la sentencia de vista recurrida, la Sala Superior analizó las resoluciones administrativas impugnadas y emite un pronunciamiento sin tomar en consideración lo dispuesto en las disposiciones normativas invocadas, las que regulaban, precisamente, la facultad de nulidad de oficio de las autoridades administrativas; por ello, la Sala Superior incurre en la infracción material denunciada sobre inaplicación del artículo 202° (numerales 202.3 y 202.4) de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, por lo que corresponde declarar **fundado el recurso de casación del demandante y**, de conformidad con lo normado en el segundo párrafo del artículo 397° del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 31591, **esta Sala Suprema procederá a emitir la decisión que corresponda en su actuación como sede de instancia.**

Actuación en sede de instancia. DÉCIMO: En el presente caso, se observa que el recurrente alega en su recurso de casación básicamente que el tiempo transcurrido impedía que la Oficina de Normalización Previsional – ONP emita las resoluciones administrativas que resolvieron, *primero*, suspender su pensión de jubilación bajo el fundamento que presentó documentación irregular o falsa para sustentar dicho derecho, y, *segundo*, declarar la nulidad de oficio de su pensión de jubilación y, en consecuencia, volver a revisar su pedido de pensión de jubilación para resolver denegarlo, de manera que dichos pronunciamientos vendrían en nulos. **10.1.** En relación a la declaración de suspensión de la pensión de jubilación del actor, aprobada mediante Resolución N° 0000001004-2011-ONP/DSO.SI/DL19990 del ocho de junio de dos mil once, cabe señalar que la validez y eficacia de esta decisión fue objeto de cuestionamiento por el recurrente en un proceso de amparo que culminó ante el Tribunal Constitucional, que emitió sentencia de fecha once de julio de dos mil trece en el trámite del Expediente N° 00710-2013-PA/TC, dejando establecido que la entidad demandada no infringió o vulneró los derechos al debido proceso y a la pensión del recurrente, pues tal suspensión se aprobó sustentada en informes grafotécnicos²⁰, que daban cuenta que dicha decisión obedeció a distintas irregularidades en los documentos ofrecidos por el asegurado; en este sentido, en cuanto a la indicada resolución administrativa, existe un pronunciamiento jurisdiccional con calidad de cosa juzgada que determinó fue expedida con arreglo a derecho, sin que corresponda en esta instancia casatoria reevaluar lo ya resuelto en el mencionado proceso constitucional. **10.2.** En relación a las alegaciones del recurrente sobre la declaración de nulidad de oficio de su pensión de jubilación, como se ha expuesto en el apartado anterior, mediante Resolución N° 0000007541-2015-ONP/DPR/DL 19990 del treinta y uno de junio de dos mil quince, la Oficina de Normalización Previsional – ONP resolvió declarar la nulidad de la pensión de jubilación del recurrente, y que se absuelva nuevamente la solicitud de pensión que presentó. En tal contexto, esta Sala Suprema aprecia que dicha declaración de nulidad se efectuó vencido el plazo de un año previsto en el texto aplicable del artículo 202° (numerales 202.3 y 202.4) de la Ley N° 27444, dado que la indicada resolución administrativa

fue emitida recién con fecha treinta y uno de junio de dos mil quince, mientras que la pensión de jubilación del recurrente fue aprobada mediante Resolución N° 0000031842-2006-ONP/DC/DL19990, que data del veintitrés de marzo de dos mil seis. **10.3.** Si bien la entidad demandada señala, en dicha resolución administrativa, que el plazo transcurrido no debe servir de sustento para enervar la facultad de la Oficina de Normalización Previsional – ONP, alegando que las afectaciones en materia pensionaria tienen calidad de vulneración continuada y, por ello, no existe la posibilidad de aplicar plazos prescriptivos o de caducidad; sin embargo, como lo ha indicado el Tribunal Constitucional, ello vulnera el derecho al debido proceso o, concretamente, el debido procedimiento administrativo, el principio de seguridad jurídica y el sometimiento a las normas que regulan la actuación de la Administración Pública, los cuales exigen que la entidad demandada, al igual que las demás entidades administrativas, respeten los plazos de prescripción establecidos en la ley para declarar la nulidad de oficio de los actos administrativos, la que no puede ser desconocida, además, por una supuesta vulneración continuada en detrimento de dicha entidad administrativa, que no encontraría justificación en nuestro ordenamiento jurídico. **10.4.** En este caso, la sentencia de primera instancia -de manera similar a lo expuesto por la Sala Superior en la resolución recurrida-, resolvió que debía declararse infundada la demanda, toda vez que las resoluciones administrativas cuestionadas fueron emitidas con arreglo a ley; sin embargo, como se ha expuesto, la Resolución N° 0000007541-2015-ONP/DPR/DL 19990 del treinta y uno de junio de dos mil quince, que declaró la nulidad de oficio de la pensión de jubilación del demandante y dispuso que se vuelva a absolver la solicitud de pensión de jubilación del recurrente, ha sido dictada en contravención de la normativa invocada, por lo que corresponde declarar su nulidad, debiendo declararse también la nulidad de la Resolución N° 0000056838-2015-ONP/DPR.GD/DL19990 del doce de agosto de dos mil quince, emitida como consecuencia de la indicada resolución anterior, que denegó finalmente la pensión de jubilación del actor. **10.5.** Adicionalmente, Maximandro Gómez plantea en su demanda como pretensión accesorio que se le reconozca el pago de una indemnización por daños y perjuicios, ante el daño moral padecido como consecuencia de la suspensión de su pensión de jubilación, alegando el perjuicio generado ante su edad avanzada, que no tenía otros ingresos para subsistir y las consecuencias físicas y psicológicas que menguaron su estado de salud. Sobre este particular, el daño denunciado por el recurrente como base de su pedido indemnizatorio es, en estricto, la decisión administrativa que resolvió suspender su pensión de jubilación, la cual –como se ha expuesto– ha sido emitida válidamente atendiendo a lo resuelto por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 00710-2013-PA/TC, asunto que impide sostener que la decisión aprobada por la entidad demandada, en ese sentido, resulte antijurídica o contravenga el ordenamiento jurídico, de manera que este pedido indemnizatorio no resulta amparable. **10.6.** En atención a todo lo expuesto, debe declararse **fundado el recurso de casación** interpuesto por Maximandro Gómez Sánchez y, actuando en sede en instancia, revocar la sentencia apelada que declaró infundada la demanda, y reformándola, declarar fundada en parte la demanda; en consecuencia, nulas la Resolución N° 0000007541-2015-ONP/DPR/DL19990 del treinta y uno de julio de dos mil quince, y la Resolución N° 0000056838-2015-ONP/DRO.GD/DL19990 del doce de agosto de dos mil quince, debiendo la entidad demandada emitir un nuevo pronunciamiento tomando en cuenta el criterio jurisprudencial aprobado por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 02903-2023-PA/TC, a fin de evaluar si cabe entablar una acción penal ante los indicios obtenidos o si, por el contrario, debe reconocer la prevalencia y restituir o reconocer el pago del derecho a la pensión del demandante. **III. DECISIÓN:** Por las consideraciones expuestas en la presente resolución y de conformidad con lo regulado por el artículo 396° del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **RESOLVIERON:** **PRIMERO: DECLARAR FUNDADO EN PARTE** el recurso de casación interpuesto por el demandante, **Maximandro Gómez Sánchez**, el diecisiete de diciembre de dos mil veintiuno (fojas doscientos tres a doscientos cinco y vuelta). **SEGUNDO: CASAR la sentencia de vista** contenida en la resolución número once de fecha doce de noviembre de dos mil veintiuno (fojas ciento noventa y seis a doscientos dos), que confirmó la sentencia de primera instancia, expedida mediante resolución número cuatro, del veintitrés de junio de dos mil veintiuno (fojas ciento sesenta y tres a ciento setenta y siete), que declaró infundada la demanda. **TERCERO: Actuar en sede de instancia y REVOCAR la sentencia de primera instancia**, contenida en la resolución número cuatro del veintitrés de junio de dos mil veintiuno (fojas ciento sesenta y tres a ciento

setenta y siete), que declaró infundada la demanda; y **REFORMÁNDOLA** declarar **FUNDADA EN PARTE** la demanda; en consecuencia, **nulas** la Resolución N° 0000007541-2015-ONP/DPR/DL19990 del treinta y uno de julio de dos mil quince, y la Resolución N° 0000056838-2015-ONP/DRO.GD/DL19990 del doce de agosto de dos mil quince, y **ordenaron** a la entidad demandada que emita una nueva resolución administrativa, atendiendo a lo resuelto en la presente resolución, e **INFUNDADA** la demanda en lo demás que contiene. **CUARTO: DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por el demandante, Maximandro Gómez Sánchez, con la demandada, Oficina de Normalización Previsional, sobre nulidad de resoluciones administrativas. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Yaya Zumaeta. SS. YAYA ZUMAETA, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN. EL VOTO EN MINORÍA DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO, ES COMO SIGUE:** Lima, diecinueve de enero de dos mil veintiséis. El Magistrado Supremo que suscribe el presente voto disiente respetuosamente de los fundamentos y el sentido del voto ponente; razón por la cual, alcanzo el presente voto, a fin de presentar las razones por las que considero que la demanda contencioso administrativa promovida en el caso de autos debe ser declarada infundada: **El carácter vinculante de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional.** 1. Entre los operadores de nuestro sistema jurídico no existen mayores conflictos para asumir el carácter vinculante de las sentencias del Tribunal Constitucional (regulado por el artículo VI del Título Preliminar del Nuevo Código Procesal Constitucional), en las que el propio Tribunal se encarga de precisar el extremo de la sentencia que tiene un carácter vinculante²¹. Aun así, también es oportuno referirnos a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional que carece de la condición de precedente vinculante, la cual —en un Estado Constitucional donde dicho órgano ocupa la cúspide del ordenamiento— debería, como regla general, ser seguida por los jueces de menor jerarquía. 2. A este respecto, Háberle²² destaca la idea de una pluralidad de intérpretes de la Constitución Política del Estado, pero también de la ley; y en ese sentido, la interpretación efectuada por el Tribunal Constitucional reviste de ciertos enfoques²³ o características especiales: a) La interpretación de la propia Constitución Política del Estado, esto es, asignar un sentido a los preceptos constitucionales. b) La interpretación desde la Constitución Política del Estado, que tiene por objeto la legislación infraconstitucional. c) La interpretación abstracta y conceptual genérica, que consiste en comprender el texto constitucional sin ligarlo a la realidad política. d) La interpretación específica y concreta, que supondría conectar la aplicabilidad de la norma fundamental a una situación o contingencia de la vida política. 3. Reconocemos que el Tribunal Constitucional, en diversas sentencias, ha establecido el carácter vinculante de la jurisprudencia o de su doctrina interpretativa. Esta doctrina, por ejemplo, ha sido señalada en la Sentencia del Pleno 799/2020 recaída el Exp. N° 03756-2018-PA/TC Lima (Ministerio Público): 11. Ahora bien, debe recordarse que desde que entró en vigencia el Código Procesal Constitucional y se le confirió formalmente al Tribunal Constitucional la competencia para dictar precedentes, **se ha precisado que el carácter vinculante de una sentencia constitucional no se circunscribe a estos últimos, ya que también comprende la jurisprudencia constitucional** [énfasis añadido]. En efecto, como se declaró en la sentencia emitida en el Expediente 03741-2004-PA/TC: Las sentencias del Tribunal Constitucional, dado que constituyen la interpretación de la Constitución del máximo tribunal jurisdiccional del país, se estatuyen como fuente de derecho y vinculan a todos los poderes del Estado. Asimismo, conforme lo establece el artículo VI del Código Procesal Constitucional y la Primera Disposición General de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, 28301, los jueces y tribunales interpretan y aplican las leyes y reglamentos conforme a las disposiciones de la Constitución y a la interpretación que de ellas realice el Tribunal Constitucional a través de su jurisprudencia en todo tipo de procesos. **La jurisprudencia constituye, por tanto, la doctrina que desarrolla el Tribunal en los distintos ámbitos del derecho** [énfasis añadido], a consecuencia de su labor frente a cada caso que va resolviendo (fundamento 42). 4. En ese sentido, cuando el Tribunal Constitucional interpreta las leyes desde la Constitución Política del Estado o conforme a los principios y los preceptos constitucionales, tales interpretaciones (normas) constituyen doctrina y son vinculantes para todos los jueces de la República. Este razonamiento es conforme con la idea de un ordenamiento jurídico constitucionalizado. 5. La coherencia y la consistencia

del ordenamiento jurídico exigen que los órganos jurisdiccionales se sujeten a la Constitución Política del Estado (cuyo supremo intérprete es el Tribunal Constitucional) y sigan la jurisprudencia en tanto interpreta las leyes conforme a los principios y los preceptos constitucionales, tal como prescribe el artículo VII del Título Preliminar del Nuevo Código Procesal Constitucional. Una posición distinta o reacia a seguir la interpretación de las leyes desde la Constitución Política del Estado, que realiza el Tribunal Constitucional podría conspirar contra la idea de un ordenamiento jurídico constitucionalizado²⁴. **Limitaciones al carácter vinculante de las sentencias del Tribunal Constitucional.** 6. No obstante, debemos establecer que aun cuando el Tribunal Constitucional se constituya en el supremo intérprete de la Constitución Política del Estado, y que sus interpretaciones de las disposiciones legales desde la Constitución tengan un carácter vinculante, ello no implica que en esta labor sean omnímodos o estén exentos de vulnerar la constitucionalidad²⁵. De acuerdo con nuestra Constitución Política del Estado, el Tribunal Constitucional es un órgano constituido, y en esta medida, nadie, ni siquiera el propio Tribunal Constitucional, puede estar por encima de la Constitución²⁶. Señala Anguita Susi al respecto: El proceso de interpretación constitucional debe llevarse a cabo dentro de los parámetros constitucionales, dado que el Tribunal Constitucional es un órgano constituido, sometido por tanto a la Constitución. Una cosa es que sea el supremo intérprete y otra muy distinta que esté por encima de ella. La Constitución es lo que el Tribunal dice que es, pero esta no puede dictar resoluciones inconstitucionales o que contradigan o amplíen los propios límites constitucionales²⁷. 7. En este contexto, debemos señalar que existen situaciones excepcionales que habilitan a los jueces de la jurisdicción ordinaria a inaplicar o apartarse de los precedentes y de la doctrina del Tribunal Constitucional²⁸: a) El *distinguishing*. b) Cuando el Tribunal Constitucional interpreta la ley sin considerar los preceptos y los principios constitucionales, o no efectúa esta interpretación desde la Constitución. c) En los casos de antinomia entre el precedente o la doctrina jurisprudencial y una disposición constitucional o legal posterior. d) En los supuestos de doctrina jurisprudencial contradictoria, que no pueda ser resuelta en consideración al criterio cronológico. e) Cuando la interpretación o la doctrina del Tribunal Constitucional es contraria a las normas convencionales. f) Cuando las decisiones de los jueces ofrezcan una mejor protección que la establecida por la jurisprudencia o precedente del Tribunal Constitucional. g) En los casos de transgresión manifiesta e insoportable a la Constitución (fórmula de *Radbruch*). h) Los casos en los que el propio Tribunal Constitucional señala que su interpretación no es vinculante. 8. En el caso, interesa desarrollar los supuestos en que se interpreta la ley sin considerar los preceptos y los principios constitucionales. 9. Como punto de partida, cuando el Tribunal Constitucional interpreta las leyes desde la Constitución Política del Estado o de acuerdo con los preceptos y los principios constitucionales (interpretación conforme, por ejemplo), la doctrina derivada de ella resulta vinculante para los jueces de la República. La Corte Constitucional colombiana, en la Sentencia C-820/06, al respecto ha señalado: En consecuencia, se reitera que, a pesar de que, por regla general, no corresponde a la Corte Constitucional determinar el sentido de las disposiciones legales, porque ello es propio de los jueces ordinarios, en algunos casos, la Corte no solo “debe intervenir en debates hermenéuticos sobre el alcance de las disposiciones sometidas a control”, sino que, además, debe fijar la interpretación legal que resulta autorizada constitucionalmente, esto es, señala la forma cómo debe interpretarse la ley y cómo no debe hacerse. En tal virtud, existen algunas circunstancias en las que la Corte Constitucional debe señalar la interpretación obligatoria de la ley. Esto se realiza, entre otras, mediante las sentencias interpretativas y aditivas, en las cuales se busca armonizar los principios de supremacía de la Constitución y monocrático o de conservación del derecho que pueden resultar en tensión cuando una disposición puede interpretarse de varias formas, una de las cuales resulta contraria a la Constitución y otras conforme a ella, o cuando el texto legal acusado presenta vacíos normativos que, tal y como se encuentra, sería inconstitucional. 10. De esta manera, resulta lógico advertir que cuando el Tribunal Constitucional interpreta la ley y esta interpretación no es realizada desde la Constitución Política del Estado, o no considera los principios y los preceptos señalados por esta, la interpretación no resulta vinculante para los jueces de la República. En nuestro ordenamiento, el rol de supremo intérprete de la ley le corresponde al Poder Judicial. Así, refiere la doctrina: El Tribunal Constitucional es el guardián de la supremacía de la Constitución, no de la ley. Su función es velar por la correcta aplicación de la Constitución y para ello se le ha constituido como su intérprete definitivo. Los instrumentos

con que cuenta son idóneos a la función que está llamado a desempeñar. Concretamente, la inaplicabilidad es un mecanismo para asegurar que la aplicación de la ley en un caso particular resulta conforme con la Constitución. El Tribunal Constitucional ha tenido ocasión de afirmar rotundamente que “el parámetro de referencia que se tiene en cuenta al resolver una inaplicabilidad, es solo la Constitución”. Por esto, no le compete pronunciarse sobre la correcta interpretación de la ley “si no es con relación a su constitucionalidad”²⁹. 11. A modo de ilustración, es preciso señalar que existe jurisprudencia del Tribunal Constitucional cuya interpretación no posee carácter vinculante para la judicatura de la República. Tal es el caso de lo resuelto en el Expediente N° 03531-2015-PA/TC (14 de julio de 2020) respecto al Decreto Legislativo N° 1047. En dicho pronunciamiento, se advierte una ausencia de interpretación constitucional, toda vez que el Tribunal Constitucional no efectuó un análisis desde la Norma Suprema ni observó los preceptos y principios que rigen el ordenamiento constitucional: 14. Por otro lado, respecto al argumento referido a que, de acuerdo con el artículo 37 de la Ley 27972, Ley Orgánica de Municipalidades, a los obreros municipales les corresponde el régimen laboral de la actividad privada, este Tribunal entiende que dicho artículo no regula la prohibición de la contratación de obreros municipales en el régimen CAS, cuya constitucionalidad ha sido reconocida ya por este Tribunal, tal y como se señala en el fundamento 10. 15. Asimismo, y a mayor abundamiento, la Autoridad Nacional de Servicio Civil, como organismo técnico especializado, rector del Sistema Administrativo de Gestión de Recursos Humanos, con fecha 13 de marzo de 2019, ha emitido el Informe Técnico 414-2019-SERVIR/GPGSC. A través de dicho documento, Servir ha establecido lo siguiente: 2.15 Bajo ese contexto, si bien la Ley n.º 27972, Ley Orgánica de Municipalidades y la Ley n.º 30889, establecen que el régimen laboral aplicable a los obreros municipales es el régimen laboral de la actividad privada, ello no es óbice para celebrar contratos mediante el régimen CAS cuando las circunstancias o la necesidad de la prestación así lo requiera. 2.16 En ese orden de ideas, los obreros municipales inicialmente deben ser contratados bajo el régimen de la actividad privada previo cumplimiento de los requisitos mencionados en el numeral 2.11 del presente informe, y de manera alternativa bajo el régimen CAS, pues la contratación bajo este régimen se encuentra permitido en todos los niveles del Sector Público, conforme así lo establece el artículo 2 del Decreto Legislativo N° 1057. 12. Esta interpretación, en la que el Tribunal Constitucional solo menciona “el reconocimiento de la constitucionalidad de la ley CAS” como argumento constitucional, no puede ser considerada doctrina o jurisprudencia vinculante para los jueces de la República; sin embargo, el hecho de que no sea vinculante no significa que no se puedan tener en cuenta los argumentos interpretativos de esta sentencia en consideración a la razonabilidad y la coherencia de los argumentos interpretativos en cada caso concreto. Su aplicación por parte de los jueces ordinarios depende no de su categoría de precedente —de la que carece—, sino de representar buenas razones. El principio de solidaridad. 13. El principio de solidaridad no constituye un enunciado lírico, sino la regla angular del Sistema Nacional de Pensiones. Bajo un modelo de reparto e inversión colectiva, los beneficios no se financian con cuentas de capitalización individuales, sino mediante un fondo común sustentado por el esfuerzo intergeneracional de la masa trabajadora en actividad. En consecuencia, el acceso legítimo a una pensión de jubilación exige como presupuesto el cumplimiento real de las aportaciones obligatorias, puesto que el dinero desviado ilícitamente hacia un falso aportante debilita la capacidad del Estado para garantizar prestaciones dignas y coberturas de salud a los verdaderos beneficiarios que sostienen el sistema. 14. Sobre el principio de solidaridad, en la STC n.º 2016-2004-AA/TC, el Tribunal Constitucional ha fundamentado lo siguiente: Es indubitable que en cualquier forma de vida comunitaria se hace necesario que esta se instaure y organice en relación con un fin compartido y cuyos logros, de alguna manera, alcancen a todos los que la conforman. De ahí que, al percibirse los denominados derechos sociales como fines esenciales de toda comunidad política, se deduzca que toda persona o grupo intermedio tenga que regir sus relaciones coexistenciales bajo el principio de solidaridad. La solidaridad implica la creación de un nexo ético y común que vincula a quienes integran una sociedad política. Expresa una orientación normativa dirigida a la exaltación de los sentimientos que impulsan a los hombres a prestarse ayuda mutua, haciéndoles sentir que la sociedad no es algo externo, sino consustancial. El principio de solidaridad promueve el cumplimiento de un conjunto de deberes, a saber: a) El deber de todos los integrantes de una colectividad de

aportar con su actividad a la consecución del fin común. Ello tiene que ver con la necesidad de verificar una pluralidad de conductas (cargos públicos, deberes ciudadanos, etc.) a favor del grupo social. b) El deber del núcleo dirijencial de la colectividad política de redistribuir adecuadamente los beneficios aportados por sus integrantes; ello sin mengua de la responsabilidad de adoptar las medidas necesarias para alcanzar los fines sociales. 15. Desde esta perspectiva, el principio de solidaridad se arraiga como base del Estado Constitucional de Derecho para imponer un conjunto de deberes coexistenciales: por un lado, la obligación de todos los ciudadanos de aportar con su actividad a la consecución del bienestar común; y, por otro lado, la responsabilidad de las autoridades de redistribuir equitativamente los recursos acumulados para asegurar la permanencia del sistema en el tiempo. 16. Para comprender cabalmente el contenido de estas obligaciones, así como sus dimensiones operativas, resulta ilustrativo acudir a la jurisprudencia constitucional comparada. En ese sentido, la Corte Constitucional de Colombia, ha precisado cómo este mandato trasciende la abstracción para materializarse en reglas concretas de asistencia recíproca. Al respecto, el referido tribunal ha desarrollado lo siguiente (Sentencia C-111-06): El principio de solidaridad exige la ayuda mutua entre las personas afiliadas, vinculadas y beneficiarias, independientemente del sector económico al cual pertenezcan, y sin importar el estricto orden generacional en el cual se encuentren. Este principio se manifiesta en dos subreglas, a saber: En primer lugar, el deber de los sectores con mayores recursos económicos de contribuir al financiamiento de la seguridad social de las personas de escasos ingresos, por ejemplo, mediante aportes adicionales destinados a subsidiar las subcuentas de solidaridad y subsistencia del sistema integral de seguridad social en pensiones, cuando los altos ingresos del cotizante así lo permiten. En segundo término, se acuden a otras herramientas del sistema de seguridad social en aras de contribuir por el bienestar general y el interés común, tales como, (i) el aumento razonable de las tasas de cotización, siempre y cuando no vulneren los derechos fundamentales al mínimo vital y a la vida digna; (ii) la exigencia proporcional de periodos mínimos de fidelidad o de carencia, bajo la condición de no hacer nugatorio el acceso a los derechos de la seguridad social y, eventualmente; (iii) el aumento de las edades o semanas de cotización, con sujeción a los parámetros naturales de desgaste físico y psicológico, como lo reconocen los tratados internacionales del derecho al trabajo. 17. La vulneración del sistema previsional mediante el fraude —como la obtención de una pensión a través de documentación fraguada— no constituye un simple perjuicio patrimonial aislado, sino una agresión frontal contra la base solidaria y ética de la seguridad social. Cuando los recursos del fondo común se desvían hacia prestaciones ilícitas, se debilita gravemente la capacidad del Estado para garantizar pensiones dignas a los verdaderos beneficiarios y se sabotea la sostenibilidad financiera del sistema. A la postre, este vacío económico obliga a la masa trabajadora legítima a soportar exigencias más gravosas, como el incremento de los aportes o la prolongación de la edad de jubilación, para cubrir el déficit generado por el engaño. 18. En consecuencia, consentir el mantenimiento de un beneficio obtenido mediante dolo y mala fe administrativa subvierte el propósito redistributivo del fondo común, penaliza a los aportantes honestos y distorsiona los fines esenciales del Estado Social y Democrático de Derecho. Por tales motivos, ni el mero transcurso del tiempo ni las rigideces procedimentales pueden convalidar la percepción de una pensión carente de causa lícita, toda vez que el artículo 103 de la Constitución Política del Estado prohíbe expresamente el amparo al abuso del derecho. 19. Esta necesidad de control riguroso frente al fraude es respaldada por la doctrina especializada. Como advierte Tortuero Plaza (2018, p. 105 y 120), la tolerancia institucional ante las irregularidades y la falta de una fiscalización tajante terminan por subvertir el propósito de la seguridad social, amenazando con transformar la histórica solidaridad intergeneracional en una especie de “fraude piramidal”. Por tanto, desvirtuar el esfuerzo colectivo de los aportantes legítimos para convalidar una pensión ilícita carece de todo amparo dogmático, pues el sistema previsional está diseñado para redistribuir la riqueza en función de la justicia y no para subsidiar el dolo administrativo. El principio de sostenibilidad financiera en el derecho previsional. 20. En lo que atañe al derecho a la pensión, cobra especial relevancia el principio de sostenibilidad financiera del sistema previsional. Este principio orienta todos los procedimientos en materia de seguridad social y justifica que el ordenamiento dote a las entidades administradoras de los fondos de un régimen de prerrogativas especiales y facultades coercitivas para la gestión y el cobro de las acreencias previsionales. Para el

Tribunal Constitucional³⁰: *La sostenibilidad está referida a la viabilidad financiera en el largo plazo de las medidas de asignación de recursos, es decir, a la existencia de fuentes de financiamiento que garanticen el cumplimiento de compromisos de gasto presentes y futuros [...]. En ningún caso puede verse afectado el pago de las pensiones.* 21. Se trata de un principio de raigambre constitucional, introducido en el texto de la Norma Fundamental (Primera Disposición Final y Transitoria). Este principio funciona de la mano de otros principios relativos al derecho previsional como el de dignidad, igualdad y solidaridad. Este último significa un compromiso de toda la sociedad con los fines estatales. 22. Bajo esta premisa, la sostenibilidad financiera actúa como un mecanismo de autodefensa del sistema frente a actos que pretendan vulnerar su patrimonio mediante el fraude o la simulación de condiciones legales inexistentes, entre otras posibilidades. Dado que los recursos previsionales son limitados y están destinados a una finalidad social específica, cualquier intento de obtener una prestación mediante información falsa no solo constituye un ilícito administrativo, sino una agresión directa contra la base solidaria que sustenta el derecho de los demás beneficiarios. En tal sentido, la protección de la sostenibilidad justifica una potestad de fiscalización posterior rigurosa, permitiendo que la administración identifique y revierta aquellas situaciones donde el reconocimiento de un derecho carece de causa lícita, garantizando así que los fondos se canalicen exclusivamente hacia quienes cumplen con los requisitos de ley bajo los principios de buena fe y veracidad procedimental. 23. La relevancia del principio de sostenibilidad financiera es de tal magnitud que prohíbe cualquier interpretación o acción que ponga en riesgo el acceso de los pensionistas a las prestaciones que por ley les corresponden, conforme lo ha dejado sentado el Tribunal Constitucional en reiterada jurisprudencia. En efecto, el máximo intérprete de la Constitución Política del Estado ha señalado que el Estado debe garantizar que los beneficios previsionales sean compatibles con los recursos económicos disponibles para asegurar su permanencia en el tiempo³¹. 24. Bajo esa tónica, toda interpretación que pretenda ser sistemática en materia previsional debe converger en el mantenimiento y equilibrio del sistema, como bien constitucionalmente protegido. Esto implica no solo asegurar el pago de las pensiones y la continuidad del sistema institucionalizado, sino también garantizar el cumplimiento de las prestaciones de salud para los aportantes. **El principio de presunción de veracidad y los alcances de la fiscalización posterior frente al fraude previsional.** 25. La materialización operativa y la defensa del sistema previsional frente a conductas ilícitas se articulan normativamente mediante las instituciones del derecho administrativo; específicamente, a través del principio de presunción de veracidad y el principio de privilegio de controles posteriores, consagrados en el artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444. 26. La presunción de veracidad se erige como una regla de confianza condicional que releva a la autoridad de una verificación exhaustiva previa, asumiendo de buena fe que los documentos y declaraciones presentados por los ciudadanos responden a la verdad de los hechos. No obstante, esta prerrogativa no ostenta en absoluto un carácter ilimitado ni absoluto, sino que halla su contrapeso en la facultad de fiscalización posterior. Esta potestad fiscalizadora constituye una garantía de orden público que faculta a las entidades a constatar la autenticidad de lo declarado y, de ser el caso, destruir retroactivamente dicha presunción cuando se verifique que el administrado falseó o alteró los hechos. Así, la confianza que el Estado deposita en el ciudadano queda sujeta a la licitud de su actuación, de modo que la ruptura de la buena fe despoja al infractor de la garantía constitucional del debido procedimiento administrativo. 27. Al respecto, en el ordenamiento administrativo nacional, ambos principios se encuentran taxativamente consagrados en el artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, bajo los siguientes términos: 1.7. Principio de presunción de veracidad. - En la tramitación del procedimiento administrativo, se presume que los documentos y declaraciones formulados por los administrados en la forma prescrita por esta Ley, responden a la verdad de los hechos que ellos afirman. Esta presunción admite prueba en contrario. 1.16. Principio de privilegio de controles posteriores. - La tramitación de los procedimientos administrativos se sustentará en la aplicación de la fiscalización posterior, reservándose la autoridad administrativa, el derecho de comprobar la veracidad de la información presentada, el cumplimiento de la normatividad sustantiva y aplicar las sanciones pertinentes en caso que la información presentada no sea veraz. 28. La presunción consagrada en el precitado numeral 1.7 no constituye un

derecho absoluto ni inmutable, sino una regla de naturaleza estrictamente *iuris tantum*. Esta prerrogativa le otorga validez provisional a los instrumentos aportados por el ciudadano bajo la condición imperativa de que este actúe alineado a la buena fe procedimental. Debe precisarse que el principio de presunción de veracidad no constituye una carta blanca que autorice a los administrados a defraudar la fe pública o a quebrantar los deberes de lealtad frente a la administración, sino que, por el contrario, representa una exigencia imperativa de rectitud, probidad y transparencia en su conducta procedimental, que solo tiene como finalidad la celeridad y eficiencia de la administración. 29. Por consiguiente, cuando se constata objetivamente mediante la fiscalización posterior (numeral 1.16) que el administrado falseó la realidad sustancial utilizando documentación fraguada, dicha presunción se destruye retroactivamente, debiéndose despojar al infractor de la protección de los plazos de prescripción para la nulidad de oficio, toda vez que el ordenamiento legal no puede amparar el dolo en perjuicio del interés público. **La buena fe procedimental.** 30. La Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, en su Título Preliminar (artículo IV) contempla a la letra: 1.8. Principio de buena fe procedimental. - La autoridad administrativa, los administrados, sus representantes o abogados y, en general, todos los participantes del procedimiento, realizan sus respectivos actos procedimentales guiados por el respeto mutuo, la colaboración y la buena fe. La autoridad administrativa no puede actuar contra sus propios actos, salvo los supuestos de revisión de oficio contemplados en la presente Ley. Ninguna regulación del procedimiento administrativo puede interpretarse de modo tal que ampare alguna conducta contra la buena fe procedimental. 31. Esta disposición normativa establece que todos los participantes del procedimiento deben realizar sus respectivos actos guiados por el respeto mutuo, la colaboración y la buena fe. De este modo, la legislación instaura un deber imperativo de lealtad recíproca: el Estado le concede al ciudadano la posibilidad de iniciar trámites ágiles bajo la condición estricta de que este se conduzca con absoluta honestidad en sus declaraciones y en los instrumentos que aporta. 32. Bajo esa tónica, la buena fe actúa como condición de viabilidad para que pueda operar la presunción de veracidad. La administración pública otorga un crédito provisional a las afirmaciones del administrado precisamente porque presupone que este cumple con el estándar de rectitud que exige la ley. En consecuencia, la buena fe procedimental y la presunción de veracidad se encuentran indisolublemente vinculadas: no puede subsistir la segunda si se ha erradicado la primera. Cuando un administrado quiebra deliberadamente el deber de lealtad e introduce documentación fraguada en el tráfico administrativo a sabiendas de su falsedad, vacía de contenido el presupuesto de confianza que justificaba la presunción de veracidad. 33. La clave está en el segundo párrafo precitado, que precisa: "Ninguna regulación del procedimiento administrativo puede interpretarse de modo tal que ampare alguna conducta contra la buena fe procedimental". Este dispositivo fulmina cualquier intento de instrumentalizar las reglas del procedimiento administrativo en beneficio de la mala fe. Pretender que el transcurso de los plazos de prescripción de la nulidad de oficio actúe como un escudo de impunidad para consolidar una pensión obtenida mediante dolo, implicaría forzar una interpretación de la ley orientada a amparar y convalidar el engaño. El ordenamiento administrativo defiende la predictibilidad y los derechos del administrado, pero proscribte que los formalismos temporales sirvan para blindar el provecho propio derivado de un fraude al fondo previsional común. **El Precedente Vinculante N° 02903-2023-PA/TC.** 34. El 30 de enero de 2024, el Tribunal Constitucional dictó como precedente vinculante las siguientes reglas obligatorias: **§ Sobre la acción a tomar como resultado de una fiscalización posterior donde se detecten irregularidades en el otorgamiento de la pensión.** 24. *El Tribunal Constitucional considera necesario establecer las siguientes reglas para los casos en que la ONP, al efectuar acciones de fiscalización posterior, detecte alguna irregularidad en una pensión ya otorgada. Estas reglas constituyen una reformulación del criterio jurisprudencial sostenido por este Tribunal hasta la fecha:* **Regla 1:** a) La suspensión de una pensión, por afectar un derecho fundamental, debe estar expresamente prevista en una ley o norma con rango de ley, junto con los requisitos, plazos y demás formalidades para que esto proceda, con las garantías del debido procedimiento administrativo. Sin esta autorización legal, la ONP no puede suspender el pago de la pensión. **Regla 2:** b) En cualquiera de los casos enumerados en el artículo 10 del TUOLPAG, puede declararse de oficio la nulidad del acto administrativo de otorgamiento de la pensión. Para tal efecto, la ONP debe observar estrictamente el plazo de prescripción, el

procedimiento y demás requisitos indicados en el artículo 213 del TUOLPAG. **Regla 3:** c) Si el acto administrativo de otorgamiento de pensión se emitió como consecuencia de una infracción penal, que es denunciada por la ONP al Ministerio Público, la nulidad de oficio podrá ser declarada dentro del plazo de dos años “contado a partir de la notificación a la autoridad administrativa de la sentencia penal condenatoria firme”. **Regla 4:** d) En atención a esta reformulación del criterio jurisprudencial, el Tribunal Constitucional considera necesario otorgar a la ONP un plazo de ocho (8) meses, contados a partir de la notificación de la presente sentencia, a fin de que, en caso corresponda, pueda declarar la nulidad de oficio de las pensiones actualmente suspendidas, siempre que esta nulidad se declare dentro del plazo previsto en el artículo 213.3 del TUOLPAG. En caso haya prescrito el plazo para declarar la nulidad de oficio del acto administrativo, la ONP deberá proceder a la restitución de la pensión, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 213.4 del TUOLPAG y de que la ONP denuncie, ante el Ministerio Público, los actos constitutivos de infracción penal, de ser el caso. **35.** Conforme al reciente criterio establecido por el Tribunal Constitucional, la nulidad de oficio que la Oficina de Normalización Previsional - ONP puede declarar tras fiscalizar la documentación de los pensionistas queda sujeta al plazo de prescripción de dos años (contados desde que el acto quedó consentido o desde la notificación a la autoridad con la sentencia condenatoria firme por delito contra la fe pública), según lo dispuesto en el artículo 213 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. Es importante precisar que el mismo cuerpo normativo prevé las acciones correspondientes para los supuestos en los que dicho plazo ha expirado. En esta eventualidad, lo que corresponde es la incoación del proceso contencioso administrativo, dentro de los tres años siguientes contados desde el vencimiento del plazo prescriptorio. **36.** Este cambio de criterio ha sido fundamentado por el Tribunal Constitucional, sobre la base del principio del debido procedimiento, que importa la idea de que los administrados tengan derecho a que se respeten los plazos de prescripción pautados por el legislador (Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General), en consonancia con la reserva de ley y el principio de seguridad jurídica. **37.** Es pertinente precisar que la controversia en este caso se originó en la práctica de la Oficina de Normalización Previsional - ONP—severamente cuestionada por el Tribunal Constitucional— de suspender el pago de pensiones ante la mera sospecha de falsedad documental. Al respecto, el Colegiado advirtió que dicha medida no solo carecía de base legal, sino que se utilizaba para dilatar injustificadamente la declaración de nulidad de oficio. En consecuencia, el primer criterio proscrito por este precedente fue la suspensión de la pensión fundamentada en simples presunciones de irregularidad. **38.** Sobre la nulidad de oficio y la falsedad de la documentación, el Tribunal Constitucional ha sostenido: *Sin perjuicio de ello, si la ONP considera que existen evidencias de que el otorgamiento de la pensión del demandante fue consecuencia de la comisión de una infracción penal, deberá comunicarlo al Ministerio Público, a fin de que proceda conforme a sus atribuciones. En caso se instaure un proceso penal, la nulidad de oficio de la resolución de otorgamiento de pensión podrá ser declarada en el plazo de dos años contado a partir de la notificación a la autoridad administrativa de la sentencia penal condenatoria firme, conforme al artículo 213.3 del TUOLPAG.* **39.** Si bien el principio de legalidad, el debido procedimiento y la seguridad jurídica constituyen los pilares constitucionales que exigen el respeto al plazo prescriptorio de dos años, estos fundamentos no se han utilizado para atacar el fraude a la ley, que es un tema relevante en este tipo de casos y sobre el que no hay fundamentación constitucional. En este sentido, no puede soslayarse la existencia de conductas malintencionadas orientadas a la obtención de pensiones mediante documentos fraguados; tales actos representan una agresión directa a los principios de solidaridad y buena fe, que termina por destruir la presunción de veracidad. En ese entendido, la protección de los recursos previsionales exige que el derecho no sea instrumentalizado por quienes, mediante el engaño, pretenden asaltar el fondo común en perjuicio de los verdaderos beneficiarios y del equilibrio económico del sistema. **40.** No debe pasar desapercibido que, en nuestra realidad, no es inusual que, para la obtención de una pensión de jubilación, los ciudadanos puedan presentar documentación fraguada; de hecho, se trata de un caso recurrente, que no solo amerita la nulidad de oficio de la resolución que concede la pensión, sino también la remisión de copias certificadas al Ministerio Público. Nótese que en esta materia lo que debería primar es el principio de autonomía de responsabilidades, en el entendido de que un mismo hecho puede ser sancionado con la nulidad en sede administrativa sin perjuicio de configurar

un ilícito penal. **41.** La declaración de nulidad de oficio no debe estar supeditada, de manera general, a la existencia de una sentencia penal condenatoria; no obstante, la naturaleza y la cronología de ciertos casos pueden determinar que dicha vía jurisdiccional se convierta en el presupuesto habilitante para recuperar la potestad anulatória de la Administración. Esto ocurre cuando la falsedad documental es conocida a través de un proceso penal y no en la fiscalización posterior a cargo de la propia Oficina de Normalización Previsional. **42.** En cualquier caso, el precedente que es objeto de revisión no analiza el tema de la falsedad desde una perspectiva constitucional, lo que configura un supuesto habilitante para no apartarnos de la doctrina del Tribunal Constitucional, como se ha detallado en el párrafo 7 *supra* (literal b). **43.** Desde esta perspectiva, la falsificación y el uso de documentos falsificados o con contenido falso no constituyen un tema menor, que pueda ser pasado por alto por el Tribunal Constitucional, sobre todo porque esta práctica generalizada sometida a periodos tan cortos como los que contempla la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, atenta contra otros valores de la más alta relevancia como el señalado principio de sostenibilidad financiera, el principio de solidaridad sobre cuya base se asienta todo el sistema previsional nacional, además de los principios de buena fe procedimental, fiscalización posterior y los ya señalados límites a la presunción de veracidad; temas sobre los que no se ha referido el Tribunal Constitucional en el caso que venimos examinando. De ahí que se reitere la posibilidad de apartamiento del precedente. **44.** Además, este precedente vinculante, al establecer restricciones temporales y procedimentales rígidas para la anulación de pensiones obtenidas ilícitamente, colisiona frontalmente con los principios constitucionales de sostenibilidad financiera y solidaridad previsional. La aplicación automática y acrítica de este criterio genera un escenario de impunidad material, toda vez que convalida la permanencia de prestaciones otorgadas sobre la base de documentación espuria. **45.** Este blindaje no solo premia el dolo del administrado que actuó a sabiendas de la falsedad de su derecho, sino que desnaturaliza el sistema previsional al permitir la fuga de recursos públicos hacia beneficiarios ilegítimos, con conocimiento de la Administración. A la postre, el gasto público destinado a sostener pensiones fraudulentas impide el perfeccionamiento del sistema y obstaculiza la planificación de mejoras en los montos pensionarios para quienes sí cumplen con los requisitos de ley. **46.** Esta eventualidad ha sido desatendida por el Tribunal Constitucional y no debería ser apañada por la ley, pues como prescribe el artículo 103 de la Constitución Política del Estado, no se permite el abuso de derecho. **Hechos relevantes y antecedentes en sede administrativa.** **47.** Son hechos inmodificables en sede casatoria los siguientes: a) Con Resolución N° 0000031842-2006-ONP/DC/DL1990, del 23 de marzo de 2006, la Oficina de Normalización Previsional declaró fundado el recurso de reconsideración presentado por el ahora demandante, Maximandro Gómez; y, en consecuencia, le otorgó una pensión de jubilación por S/. 415.00 (cuatrocientos quince soles con cero céntimos) a partir del 15 de enero de 2004, por haber reconocido 20 años de aportaciones al Sistema Nacional de Pensiones. b) Mediante Resolución N° 0000106486-2006-ONP/DC/DL1990, del 2 de noviembre de 2006, la Oficina de Normalización Previsional incluyó el incremento por cónyuge solicitado por el pensionista y por Resolución N° 0000106509-2006-ONP/DC/DL1990, del 2 de noviembre de 2006, se incluyó el incremento por hija. c) Mediante Resolución N° 000001004-2011-ONP/DSO.SI/DL1990, del 8 de junio de 2011, la Oficina de Normalización Previsional suspendió el pago de la pensión por haber determinado en un procedimiento de fiscalización posterior, irregularidades en los documentos que sirvieron para otorgar la pensión (Informes Grafotécnicos 334-2008-SAACI/ONP y 2328-2010-DSO.SI/ONP). d) El 12 de agosto de 2015, se dictó la Resolución N° 000056838-2015-ONP/DPR.GD/DL1990, por la cual, se denegó la pensión de jubilación solicitada por Maximandro Gómez y determinó como concepto de aportes indebidos la suma de S/. 41,762.67, (cuarenta y un mil seiscientos sesenta y dos soles con sesenta y siete céntimos). **ANÁLISIS DE FONDO:** **48.** El voto ponente declaró infundada la causal de índole procesal, con lo que me encuentro conforme. A continuación, se presenta el desarrollo correspondiente a la causal de orden material: Inaplicación de los numerales 3 y 4 del artículo 202 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. **49.** La disposición normativa cuya infracción se alega fuera reubicada en el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, y señala lo siguiente: **Artículo 213. Nulidad de oficio.** [...] 213.3. La facultad para declarar la nulidad de oficio de los actos administrativos prescribe en el

plazo de dos (2) años, contado a partir de la fecha en que hayan quedado consentidos, o contado a partir de la notificación a la autoridad administrativa de la sentencia penal condenatoria firme, en lo referido a la nulidad de los actos previstos en el numeral 4 del artículo 10. 213.4. En caso de que haya prescrito el plazo previsto en el numeral anterior, sólo procede demandar la nulidad ante el Poder Judicial vía el proceso contencioso administrativo, siempre que la demanda se interponga dentro de los tres (3) años siguientes a contar desde la fecha en que prescribió la facultad para declarar la nulidad en sede administrativa. 50. El único argumento de la parte recurrente es el siguiente: - Se desconoce la aplicación de los numerales 3 y 4 del artículo 202 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. A este respecto, el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 8495-2006-PA/TC, estableció que el principio del debido procedimiento administrativo reconoce: *Los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir prueba y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho.* 51. De antemano, debe hacerse notar la debilidad argumentativa del recurso escrito, el mismo que no ha cumplido con la exigencia de exponer la interpretación que pretende del dispositivo normativo denunciado. Otra consideración es que el recurso se ha presentado el 22 de diciembre de 2021, fecha anterior al mencionado precedente vinculante N° 02903-2023-PA/TC, del 30 de enero de 2024, sobre el que nos hemos pronunciado previamente. 52. Al margen de esta última cuestión, se ha establecido entre los párrafos 34 y 46 *supra* que, el señalado precedente vinculante no contiene una motivación desde la Constitución Política del Estado, específicamente, destinada a consentir el fraude a la ley, sobre todo cuando resulta evidente, y que, en el caso concreto, ha sido perpetrado por el administrado, quien a sabiendas de la falsedad de los documentos (no podría ser de otra manera), los presentó con el fin de obtener una pensión de jubilación. Además, se hizo con dos aumentos de pensión, uno por cónyuge y otro por hijo, lo que agrava y vuelve más reprochable su conducta. 53. Como se estableció en los párrafos 40 y 43 *supra*, nos encontramos ante una realidad alarmante en nuestro país: la presentación de documentos fraguados por parte de inescrupulosos solicitantes de pensión se ha convertido en una práctica delictiva profundamente difundida, que dista de ser la excepción a la regla. A través de certificados de trabajo apócrifos, liquidaciones adulteradas o constancias "de favor" emitidas por empleadores inexistentes o cómplices, legiones de falsos aportantes logran que la administración les conceda indebidamente pensiones de jubilación. 54. Esta escandalosa depredación de los fondos previsionales comunes se produce aprovechando el acatamiento por parte de la Oficina de Normalización Previsional al principio de presunción de veracidad. Es aquí donde se evidencia el verdadero talón de Aquiles de esta institución jurídica, concebida originalmente para agilizar el trámite administrativo de buena fe (párrafos 25 a 29 *supra*), ha terminado siendo instrumentalizada para legitimar el fraude. 55. En este escenario, el precedente vinculante que venimos siguiendo es miope ante esta problemática y pretende salvar la irregularidad con una derivación al Ministerio Público, lo que —sin perjuicio de que se haga en el caso— puede estar en riesgo ante el extenso plazo que ha transitado desde el 2006. Semejante criterio omite sopesar que el principio de seguridad jurídica no es un blindaje absoluto para el engaño; por el contrario, debió someterse a un test de ponderación con los principios de solidaridad, sostenibilidad financiera, buena fe procedimental y la prohibición absoluta del abuso del derecho, mandatos imperativos que proscriben de forma categórica que el transcurso del tiempo valide la depredación de los fondos previsionales del Estado, por estrategias fraudulentas. He ahí lo relevante del caso: estamos ante casos de manifiesta falsedad de documentos, que no podrían pasar por alto, so pretexto de la seguridad jurídica. 56. Es imperativo reiterar que, si bien la jurisprudencia del Tribunal Constitucional vincula formalmente a los jueces de la República como regla general, dicha obligatoriedad no erige un mandato de obediencia ciega ni exime a la judicatura ordinaria de su deber de control de constitucionalidad. El espíritu de un Estado Constitucional de Derecho rechaza el monopolio hermenéutico y, en su lugar, consagra la doctrina de la pluralidad de intérpretes de Häberle. En consecuencia, cuando un precedente vinculante colisiona abiertamente con los valores supremos del ordenamiento y genera un escenario de impunidad material que convalida fraude manifiesto, los jueces de la República se encuentran facultados a apartarse de dicho criterio para preferir aquella interpretación que salvaguarde la supremacía de los valores de la Constitución Política del Estado. 57. Al haberse acreditado de forma objetiva que la pensión del demandante

Maximandro Gómez Sánchez se obtuvo mediante un fraude a la ley insubsanable, la aplicación del precedente del Tribunal Constitucional debe ser desestimada en el caso concreto, correspondiendo declarar **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto, toda vez que no se aplica el plazo de dos años que señala el referido precedente. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, el sentido del presente voto es porque se declare: **INFUNDADO** el recurso de casación presentado por la parte demandante, **Maximandro Gómez Sánchez**; en consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 11 del 12 de noviembre de 2021 (fojas ciento noventa y seis a doscientos dos). Y, **ORDENAR** la devolución de los actuados. En el proceso seguido por **Maximandro Gómez Sánchez contra la Oficina de Normalización Previsional – ONP**, sobre acción contencioso administrativa. Interviene el **Señor Juez Supremo Bustamante Del Castillo S. BUSTAMANTE DEL CASTILLO**. **Referencias:** Anguita Susi, A. La interpretación de la norma constitucional como fuente de derecho. *Materiales de enseñanza del diploma de posgrado de la Universidad de Jaén*. Castillo Cordova, L. Las decisiones inconstitucionales del Tribunal Constitucional. *Themis* N° 67, 277-291. Corte Constitucional de Colombia. (22 de Febrero de 2006). Sentencia C-111 de 2006. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=20713> Corte Constitucional de Colombia. (4 de Octubre de 2006). Sentencia C-820/06. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2006/c-820-06.htm> Díaz Revorio, F. J. La interpretación constitucional y la jurisprudencia constitucional. *Quid iuris*. Häberle, P. (2008). La sociedad abierta de los intérpretes constitucionales: una contribución para la interpretación pluralista y "procesal" de la Constitución. *Academia. Revista sobre enseñanza del derecho*, 29-61. Silva Irazábal, L. A. ¿Es el Tribunal Constitucional el supremo intérprete de la Constitución? *Revista de derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso*, 573-616. Tortuero Plaza, J. L. (2018). De la solidaridad intergeneracional al riesgo del fraude piramidal. *RTSS. CEF n.º 429*, 105-135. <https://revistas.cef.udima.es/index.php/rtss/article/view/1460/1098> Tribunal Constitucional del Perú. (5 de Octubre de 2004). STC N° 2016-2004-AA/TC. <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/02016-2004-AA.pdf> Tribunal Constitucional del Perú. (24 de Abril de 2006). STC N° 047-2004-AI/TC. <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2006/00047-2004-AI.html> Tribunal Constitucional del Perú. (14 de Julio de 2020). STC N° 03531-2015-PA/TC. <https://img.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2020/09/STC-3531-2015-AA-obrero-municipal-cas-LP.pdf> Tribunal Constitucional del Perú. (3 de diciembre de 2020). STC N° 03756-2018-PA/TC. <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2021/03756-2018-AA.pdf> Tribunal Constitucional del Perú. (4 de Febrero de 2021). STC N° 00016-2020-PI/TC. <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2021/00016-2020-AI.pdf> Tribunal Constitucional del Perú. (23 de Setiembre de 2024). STC N° 00013-2023-PI/TC. <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2024/00013-2023-AI.pdf> Tribunal Constitucional del Perú. (30 de Enero de 2024). STC N° 02903-2023-PA/TC. <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2024/02903-2023-AA.pdf>

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería: p. 359.

³ DE PINA, Rafael (1940). Principios de derecho procesal civil. México D.F, Ediciones Jurídicas Hispano Americanas: p. 222.

⁴ Constitución Política del Perú.

Artículo 139°. - Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.

⁵ FAUNDEZ LEDESMA, Héctor (1996). "El Derecho a un juicio justo". En VARIOS, Las garantías del debido proceso (materiales de enseñanza), Lima, Instituto de Estudios Internacionales de la PUCP y Embajada Real de los Países Bajos; p.17.

⁶ Código Procesal Civil.

Artículo 122°. - Las resoluciones contienen: [...] 3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

⁷ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 12°.- Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

⁸ Constitución Política del Perú.

Artículo 139°. - Son principios y derechos de la función jurisdiccional:

[...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.

CASACIÓN N° 09912-2020 LIMA

Tema: LA PENSIÓN DE VIUDEZ EN FAVOR DEL VARÓN (DECRETO LEY N° 20530)

Sumilla: *Este Supremo Tribunal estima necesario puntualizar que las disposiciones legales no pueden ser interpretadas de forma aislada a los valores y dogmas que consagran nuestro sistema constitucionalizado. Bajo esta línea, la doctrina constitucional más reciente ha venido abordando la interpretación del artículo 32 del Decreto Ley N° 20530 a partir de la igualdad no solo como un derecho subjetivo, sino como un principio rector y valor fundamental que irradia a todo el ordenamiento constitucionalizado. Este mandato proscribire de forma categórica la introducción de tratos diferenciados basados en el género, sea en perjuicio o beneficio de varones o mujeres, a menos que superen un riguroso examen de proporcionalidad que acredite una justificación objetiva, razonable y constitucionalmente legítima. La judicatura debe comprender, pues, que la aplicación de las normas previsionales no puede reducirse a un ejercicio de sumisión literal a requisitos formalistas; por el contrario, el deber de interpretar desde la Constitución impone la exigencia de contrastar si las cargas impuestas exclusivamente al varón ante una misma contingencia —como lo es el deceso del cónyuge aportante— mantienen vigencia constitucional o si, por la ausencia de un sustento que las valide, representan una distinción arbitraria desprovista de razonabilidad.*

Palabras claves: *pensión de viudez, igualdad y no discriminación, Decreto Ley N° 20530.*

Lima, veintisiete de mayo de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA. VISTOS: El recurso extraordinario de casación interpuesto por la parte demandante, **Moises Soto Espinoza**, mediante escrito del 13 de noviembre de 2019 (fojas ciento cincuenta y dos a ciento cincuenta y cinco del expediente judicial físico)¹, contra la sentencia de vista emitida por la Quinta Sala Laboral de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución S/N, del 11 de octubre de 2019 (fojas ciento cuarenta y tres a ciento cuarenta y siete), recaída en el Expediente Judicial N° 00294-2016-0-1801-JR-LA-58, que **confirmó** la sentencia apelada contenida en la Resolución N° 8, del 20 de diciembre de 2018 (fojas ciento once a ciento dieciséis), que declaró **infundada** la demanda de nulidad de resolución administrativa. **I. ANTECEDENTES:** **Demanda.** El 7 de enero de 2016, **Moisés Soto Espinoza** presentó demanda contenciosa administrativa en contra del Banco de la Nación (fojas quince a veintidós del Expediente Principal Físico). Formuló el siguiente peticitorio: **Pretensión principal:** Se declare la **nulidad total** de las siguientes resoluciones administrativas: (i) la Resolución EF 92.2336 N° 1226-2015, del 24 de noviembre de 2015; (ii) la Resolución EF 92.2336 N° 1090-2015, del 16 de octubre de 2015; y (iii) la Resolución EF 92.2336 N° 1016-2015, del 24 de setiembre de 2015. La demanda plantea los siguientes antecedentes administrativos: a) El 10 de setiembre de 2015, el demandante, Moises Soto Espinoza, solicitó ante el Banco de la Nación que le pague “los beneficios por defunción” de su cónyuge, Celestina Polanco Ramos, sustentándose en el Decreto Ley N° 20530. b) El 24 de setiembre de 2015, el Banco de la Nación emitió la Resolución EF/92.2336 N° 1016-2015, que desestimó el pedido del demandante, alegando que el 8 de mayo de 2013, se había rechazado un pedido idéntico, a través de la Resolución EF/92.2336 N° 240-2013, que no había sido impugnada por el solicitante. c) El 13 de octubre de 2015, el demandante presentó un escrito alegando que no se le había notificado la Resolución EF/92.2336 N° 240-2013 y solicitando que se diligencie la notificación. d) El 16 de octubre de 2015, el Banco de la Nación emitió la Resolución EF/92.2336 N° 1090-2015, afirmando que la Resolución EF/92.2336 N° 240-2013 había sido correctamente notificada en el domicilio precisado por el propio demandante, sito en Av. República de Chile N° 478, Dpto. 201, distrito Jesús María, departamento de Lima. e) El 27 de octubre de 2015, el demandante apeló la Resolución EF/92.2336 N° 1090-2015, con argumentos relativos a la falta de notificación de la Resolución EF/92.2336 N° 240-2013. f) El 24 de noviembre de 2015, se emitió la Resolución EF/292.2336 N° 1226-2015, con el siguiente contenido: [...] **cabe señalar que en el documento antes señalado le manifestamos que este no reinicia procedimiento**

⁹ El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC ha puntualizado que: “(...) el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, (...) deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios”.

¹⁰ Sentencia del Tribunal Constitucional N° 7022-2006-PA/TC, del 19 de junio de 2007, Fundamentos 9 y 10.

¹¹ ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2013). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires. Marcial Pons; pp. 157-158.

¹² GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp. 189-190.

¹³ IGARTUA SALAVERRIA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15

¹⁴ TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.

¹⁵ ATIENZA, Manuel (2016). Las razones del derecho. Lima, Palestra; p. 61..

¹⁶ MORESO, Juan José y VILA-JOSANA, Josep María. Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores, p. 184.

¹⁷ IGARTUA SALAVERRIA, op. cit., p. 26.

¹⁸ Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido).

¹⁹ MARTÍNEZ, David (2007) *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.

²⁰ Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC.

²¹ De acuerdo con la información consignada en la Resolución N° 0000001004-2011-ONP/DSO.SI/DL19990, del ocho de junio de dos mil once, obrante de fojas trece a dieciséis, la cual no es objeto de controversia entre los litigantes.

²² Informe Grafotécnico N° 334-2008-SAACI/ONP del veintinueve de agosto de dos mil ocho, e Informe Grafotécnico N° 2328-2010-DSO.SI/ONP del tres de setiembre de dos mil diez.

²³ Sin duda este es un diseño especial y sui generis previsto por los legisladores, que permite advertir la desconfianza en el órgano jurisdiccional y principalmente en los jueces de destino, para que sean estos los que establezcan la ratio decidendi del precedente, como ocurre en el sistema del common law.

²⁴ HÄBERLE, Peter (2008). “La sociedad abierta de los intérpretes constitucionales: una contribución para la interpretación pluralista y ‘procesal’ de la Constitución”, trad. de X. Arzoz Santisteban, en Academia. Revista sobre enseñanza del Derecho, año 6, núm. 11, pp. 29-61.

²⁵ Anguita Susi, Alberto. «La interpretación de la norma constitucional como fuente de derecho». En materiales de enseñanza del diploma de posgrado de la Universidad de Jaén, p. 78.

²⁶ Díaz Revorio señala al respecto:
[...] En efecto si lo que da valor vinculante a la jurisprudencia constitucional es su capacidad para innovar o suprimir el ordenamiento, bien mediante la declaración de inconstitucionalidad de normas, bien mediante la interpretación de las mismas, ello implica que la jurisprudencia viene a «incorporarse» al ordenamiento con el rango de norma interpretada o expulsada del mismo (Díaz Revorio, F. Javier. «La interpretación constitucional y la jurisprudencia constitucional». *Quid Iuris*, n.º 6, p. 34.
Recuperado de:
[https://www.congreso.gob.pe/Docs/DGP/CCEP/files/cursos/2018/files/3_interpretacion_j_diaz_revorio\(2\).pdf](https://www.congreso.gob.pe/Docs/DGP/CCEP/files/cursos/2018/files/3_interpretacion_j_diaz_revorio(2).pdf).

²⁷ Castillo Córdova, Luis. Las decisiones inconstitucionales del Tribunal Constitucional. THEMIS Revista de Derecho, n.º 67, 2015, pp. 277-291.

²⁸ Así lo refiere el propio Tribunal Constitucional en el Exp. N° 047-2004-AI/TC: 33. [...] En efecto, el Tribunal Constitucional «es el» órgano de control de la Constitución, no es uno más y esa es su principal función. Es autónomo e independiente y solo está limitado por la Constitución, de la cual es su custodio y garante, porque así lo decidió el Poder Constituyente que le encomendó tal tarea. Por tanto, si bien como órgano constitucional no es superior a los Poderes del Estado ni a otros órganos constitucionales, tampoco está subordinado a ninguno de ellos, pues es autónomo e independiente, y sus relaciones se dan en un marco de equivalencia e igualdad, de lealtad a la Constitución, de firme defensa de la democracia y de equilibrio. En efecto, en nuestra época el equilibrio no es solo entre poderes del Estado, puesto que las Constituciones modernas han creado órganos constitucionales autónomos que antes no existían. Tal principio también debe regir las relaciones entre los poderes del Estado y los órganos constitucionales y de estos últimos entre sí.
[...]

²⁹ Anguita Susi, op. cit., 2022, p. 78.

³⁰ Parte de estos supuestos están desarrollados en el voto singular de la Casación n.º 00551-2020-Lima de la Quinta Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema.

³¹ Silva Irarrázaval, Luis Alejandro. ¿Es el Tribunal Constitucional el supremo intérprete de la Constitución? En: Revista de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso, n.º XXXVIII, pp. 573-616. Recuperado de <https://www.scielo.cl/pdf/rdpucv/n38/a14.pdf>

³² Expediente 00016-2020-PI/TC.

³³ STC N° 0013-2023-PI/TC (caso de la Ley que actualiza el bono de reconocimiento a los aportantes y ex aportantes de la ONP), fundamento jurídico 116.

administrativo alguno no cabiendo por tal motivo impugnación contra el mismo, por lo tanto, al encontrarse agotada la vía administrativa, esta instancia no podría pronunciarse en relación al recurso de apelación presentado. Sobre esa base, los argumentos que sostienen la demanda son los siguientes: a) De conformidad con el artículo 18 del Decreto Ley N° 20530 y la resolución de reconocimiento de pensión de cesantía emitida por el Banco de la Nación a favor de quien en vida fue su cónyuge, el demandante tiene derecho a percibir “el pago de la pensión que le correspondía a [su] esposa Celestina Polanco Ramos”. b) Las resoluciones que se han emitido en sede administrativa no cumplen con los estándares de motivación, pues no se ha dado respuesta a todos los pedidos del demandante. c) Se debe ordenar a la demandada que pague la pensión solicitada por el demandante, debido a que en forma arbitraria no lo “quiere realizar”, pese a la normativa expresa que regula dichos derechos, así como los intereses legales desde aquel año hasta la fecha y los reintegros correspondientes. d) Además, se deben ordenar las correcciones correspondientes a fin de que, a partir de la fecha, se reconozca el derecho a la pensión. **Sentencia de primera instancia.** Mediante sentencia contenida en la Resolución N° 8, del 20 de diciembre de 2018, el Vigésimo Tercer Juzgado Especializado de Trabajo Transitorio de la Corte Superior de Justicia de Lima, que resuelve: 1. **Declarar INFUNDADA la demanda de fojas 15/22 interpuesto por MOISES SOTO ESPINOZA contra el BANCO DE LA NACIÓN, sobre otorgamiento de pensión de viudez; si costas y costos del proceso; en consecuencia,** 2. SE ORDENAR que, consentida o ejecutoriada que quede la presente sentencia, se ARCHIVEN DEFINITIVAMENTE los autos [...] **Sentencia de vista.** Mediante sentencia de vista contenida en la Resolución S/N, del 11 de octubre de 2019, la Quinta Sala Laboral de la Corte Superior de Justicia de Lima, resuelve **confirmar** la sentencia apelada. En resumen, la sentencia de vista expuso los siguientes fundamentos: a) De conformidad con la modificatoria insertada por el artículo 7 de la Ley N° 28449, el Decreto Ley N° 20530 tiene el siguiente contenido: **Artículo 32.-** La pensión de viudez se otorga de acuerdo a las normas siguientes: a. Cien por ciento (100 %) de la pensión de invalidez o cesantía que percibía o hubiera tenido derecho a percibir el causante, siempre que el monto de dicha pensión no supere la remuneración mínima vital. b. Cincuenta por ciento (50 %) de la pensión de invalidez o cesantía que percibía o hubiera tenido derecho a percibir el causante, en los casos en que el valor de dicha pensión sea mayor a una remuneración mínima vital, estableciéndose para estos casos una pensión mínima de viudez equivalente a una remuneración mínima vital. c. Se otorgará al varón solo cuando se encuentre incapacitado para subsistir por sí mismo, carezca de rentas o ingresos superiores. b) Al respecto, la Casación N° 4338-2012-Arequipa estableció como precedente vinculante la siguiente interpretación: **Décimo: Interpretación del artículo 32 del Decreto Ley N° 20530, sustituido por el artículo 7 de la Ley N° 28449.** Que, este Supremo Tribunal considera que la interpretación correcta del artículo 32 del Decreto Ley N° 20530, sustituido por el artículo 7 de la Ley N° 28449, en concordancia con lo establecido por el Tribunal Constitucional en el expediente N° 050-2004-AI/TC, publicado el doce de junio de dos mil cinco, debe ser la siguiente: [...] Asimismo, se establece que solo se otorgará pensión al viudo, cuando se encuentre incapacitado para subsistir por sí mismo, carezca de rentas o ingresos superiores al monto de la pensión o cuando no esté amparado por algún sistema de seguridad social. En cuanto al cónyuge sobreviviente inválido con derecho a pensión que requiera del cuidado permanente de otra persona para efectuar los actos ordinarios de la vida, percibirá además una bonificación mensual, cuyo monto será igual a una remuneración mínima vital, siempre que así lo dictamine previamente una Comisión Médica del Seguro Social de Salud, Essalud o del Ministerio de Salud. c) En el caso particular, de los actuados se tiene las siguientes conclusiones: - La Resolución Administrativa N° 0289-86-EF/92.5100, del 15 de julio de 1986 (fojas cincuenta y uno a cincuenta y dos), otorgó pensión de cesantía bajo el régimen del Decreto Ley N° 20530 a favor del demandante, Moisés Soto Espinoza. Este derecho se reconoció a partir del 1 de febrero de 1986, tras acreditar 28 años y 5 meses de servicios en el cargo de Oficinista 3, fijándose el monto en S/. 1,758.00 (mil setecientos cincuenta y ocho soles con cero céntimos). - La Resolución Administrativa N° 0693-93-EF/92.5100, del 12 de julio de 1993 (fojas ochenta y tres a ochenta y cuatro), otorgó pensión de cesantía nivelable a favor de Celestina Polanco Ramos. Este derecho se

reconoció a partir del 1 de setiembre de 1992 en la categoría IV, tras acreditarse un tiempo total de 22 años, 8 meses y 14 días de servicios, fijándose el monto en S/. 293.74 (doscientos noventa y tres soles con setenta y cuatro céntimos). - Mediante la Resolución Administrativa N° 240-2013-EF/92.2330, del 8 de mayo de 2013 (fojas setenta y nueve a ochenta), se declaró improcedente la pensión de sobreviviente-viudez solicitada por el demandante, Moisés Soto Espinoza, formulada a raíz del fallecimiento de su cónyuge, Celestina Polanco Ramos, acaecido el 7 de agosto de 2012. - Luego, a partir de las resoluciones que son cuestionadas a través de este proceso, se deniega el pedido de pensión reiterado por el demandante. d) De los actuados, se observa que el demandante a la fecha goza de una pensión por el monto de S/. 1,758.80 (mil setecientos cincuenta y ocho soles con ochenta céntimos) en ese sentido, no cumple con los requisitos sentados por la Corte Suprema para ser beneficiario de la pensión de sobreviviente-viudez, en tanto cuenta con ingresos superiores “a la pensión que le pudiera corresponder”; asimismo, no ha demostrado que se encuentre “incapacitado para subsistir”, mas aun si cuenta con un ingreso muy superior a la remuneración mínima vital. **Causales declaradas procedentes.** Con auto del 10 de junio de 2022, la Primera Sala Suprema de Derecho Constitucional y Social Transitoria declaró procedente el recurso extraordinario de casación interpuesto por el demandante, **Moises Soto Espinoza**, por las siguientes causales: a) Infracción normativa del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, concordante con los numerales 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil; e b) Infracción normativa del numeral 3 del artículo 26 de la Constitución Política del Perú. **II. CONSIDERANDO: Finalidad del Recurso de Casación.** 1. La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación². La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia³, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. 2. En este marco, corresponde a la Corte Suprema —en su calidad de *órgano de vértice*— establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones⁴, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas, o en consideración a “la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva” (Taruffo, 2005, p. 129). **El derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales.** 3. En nuestra Constitución, como derecho y principio de la función jurisdiccional, la motivación está regulada en el numeral 3 del artículo 139 (la motivación como contenido del debido proceso) y de manera expresa en el numeral 5 del mismo dispositivo constitucional. 4. Dentro de un Estado Constitucional, la motivación constituye un deber argumentativo de los jueces para justificar sus decisiones y evitar arbitrariedades. A mayor abundamiento, la Corte Interamericana, en el caso “Apitz Barbera y otros” contra Venezuela agrega que, esta garantía sirve para otorgar credibilidad a las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática⁵. Este deber de motivación constituye también la fuente de la legitimación democrática de los jueces, principalmente, de los jueces de última instancia o de vértice. En sintonía con el criterio de la Corte Constitucional de Colombia⁶, este Tribunal Supremo enfatiza que, al no provenir los jueces de una elección popular directa, la obligación de motivar los fallos constituye la fuente de su legitimación democrática. De este modo, una resolución debidamente sustentada no solo viabiliza el control de la ciudadanía sobre la actividad jurisdiccional, sino que también se erige como un mecanismo transparente para corregir posturas del pasado que hayan devenido en injustas o incompatibles con las nuevas exigencias sociales. Desde esta perspectiva, la garantía de debida motivación asegura la transparencia y racionalidad de la decisión judicial. 5. En la doctrina, no existe una visión unívoca sobre la naturaleza de la motivación y existen diversas posiciones al respecto. Así, por ejemplo, puede entenderse como discurso justificativo, como fuente de indicios a partir del cual se pueden establecer ciertas teorías, entre otras. En este contexto, Taruffo (2006, p. 208 y ss.) desarrolla las características generales que debiera adoptarse en un razonamiento decisorio: a) La individuación de la *ratio decidendi*. b) La individuación de la norma. c) La constatación de los hechos. d) La calificación jurídica de los hechos concretos del caso. e) La decisión. f) La racionalidad

del razonamiento decisorio. 6. No obstante, debemos señalar que, un sector de la doctrina y nuestro Tribunal Constitucional —siguiendo a Wróblewski— asumen esencialmente dos supuestos de justificación que deben estar presentes en una resolución, para que pueda considerarse razonablemente motivada (Wróblewski, 2018, p. 44): a) Justificación externa, que incide en las premisas normativas y fácticas. Es decir, estas premisas deben estar motivadas. b) Justificación interna, a partir de la cual, debemos considerar la relación lógica entre las premisas y el fallo. Siguiendo el razonamiento silogístico, la conclusión o el fallo debe inferirse de las premisas previamente establecidas⁷. 7. Así, en el conocido caso de Giuliana Flor de María Llamoya Hilaes, el Tribunal Constitucional asumió los siguientes supuestos o patologías que constituyen infracción al contenido constitucionalmente protegido del derecho a la debida motivación, tales como: (i) inexistencia de motivación o motivación aparente, (ii) falta de motivación interna del razonamiento, (iii) deficiencias en la motivación externa (justificación de las premisas), (iv) motivación insuficiente, (v) motivación sustancialmente incongruente y (vi) (falta de) motivaciones cualificadas. 8. Una nota adicional es que este deber de motivación no exige necesariamente una justificación abultada o excesiva; sino una motivación breve, razonable y completa, que debe apreciarse en la ratio decidendi de la resolución. Corresponde aclarar que los razonamientos obiter dicta no pueden fundar un pedido de nulidad, en la medida en que no forman parte de la justificación central que rige el sentido del fallo. 9. Para la correcta aplicación de este enfoque en la actividad jurisdiccional, es importante que los jueces distingan con claridad entre lo que la doctrina de Neil MacCormick denomina “casos fáciles” y “casos difíciles”. En los llamados “casos fáciles” —aquellos donde la norma aplicable es clara, no presenta problemas de interpretación y los hechos se encuentran plenamente acreditados—, el deber de motivación se satisface válidamente mediante una justificación de primer orden o deductiva. En estos supuestos de baja complejidad, basta con que el juzgador aplique la lógica deductiva tradicional o silogismo formal, asegurando únicamente que la conclusión o fallo derive de manera directa y lógica de las premisas normativas y fácticas previamente establecidas (2018, p. 55-58). 10. Por el contrario, la exigencia argumentativa se torna sumamente rigurosa frente a un “caso difícil”. Al respecto, esta Sala Suprema recuerda a los magistrados de menor jerarquía que un escenario de esta naturaleza se configura cuando la controversia presenta alguna de las siguientes patologías del sistema: (i) problemas de interpretación, donde el sentido o alcance de la norma aplicable no resulta claro; (ii) problemas de relevancia, cuando se discute la aplicabilidad o vigencia de una norma concreta para resolver el litigio; (iii) problemas de prueba o demostración, referidos a las dudas sobre la acreditación de la plataforma fáctica; o (iv) problemas de calificación, en los cuales se debate si los hechos previamente probados encajan dentro de una categoría o concepto jurídico determinado. 11. Ante tales supuestos, resulta inviable limitarse a una deducción puramente formal, siendo obligatorio ingresar al terreno de la “justificación de segundo orden” para demostrar la validez y aceptabilidad de las premisas a través de los filtros de consistencia y coherencia (que la opción elegida no contradiga ninguna norma vigente y armonice con los principios y valores axiológicos del sistema). Asimismo, la decisión debe superar el estándar de universalidad mediante argumentos consecuencialistas; es decir, el juzgador debe explicitar las razones por las cuales la regla empleada para resolver la controversia actual será la misma que se aplicará en el futuro para casos sustancialmente idénticos, evaluando no las consecuencias aisladas de su fallo, sino el impacto de universalizar la regla adoptada (MacCormick, 2018, p. 151-161). **Sobre el vicio de motivación insuficiente.** 12. Si bien desde un punto de vista constitucional, no resulta necesario que se dé respuesta detallada a todos y cada uno de los argumentos presentados por las partes, ni se abunde en el valor probatorio de cada prueba actuada en el proceso, lo cierto es que el juez debe saber identificar aquellos agravios, pruebas y hechos que —tomando en cuenta la naturaleza del caso— resultan cruciales y por ende, sí deben ser analizados, de modo que la resolución sea, por sí sola, suficiente, esto es, completa. 13. En contraste, la motivación resulta insuficiente, cuando no es capaz de brindar todas las razones necesarias para justificar el sentido del fallo. La doctrina jurisprudencial del Tribunal Constitucional⁸ ha establecido que, la suficiencia vista desde una óptica constitucional representa: [E]l mínimo de motivación exigible atendiendo a las razones de hecho o de

derecho indispensables para asumir que la decisión está debidamente motivada [A contrario sensu] la insuficiencia, vista aquí en términos generales, sólo resultará relevante desde una perspectiva constitucional si es que la ausencia de argumentos o la ‘insuficiencia’ de fundamentos resulta manifiesta a la luz de lo que en sustancia se está decidiendo⁹. 14. Siguiendo a la Corte Interamericana en el caso “García Ibarra y otros” contra Ecuador, podemos afirmar que, para colmar el requisito de completitud, la fundamentación del fallo debe abordar tanto “los hechos, los motivos y las normas en que se basó la autoridad para tomar su decisión”. Cabe agregar que el baremo de suficiencia de la motivación no es único para todos los casos, sino que depende de la materia debatida y las peculiaridades de cada proceso, como consideró la Corte Interamericana en el asunto “Flor Freire” contra Ecuador, donde estableció que aquel dependerá de la naturaleza de los procesos y las materias sobre las cuales se pronuncian (civil, penal, laboral, tributario, etc.). **Hechos no controvertidos.** 15. Preceden a este proceso los siguientes hechos y actos procesales: a) El 10 de setiembre de 2015, Moises Soto Espinoza presentó una solicitud ante el Banco de la Nación en condición de pensionista del régimen pensionario del Decreto Ley N° 20530. El documento iba rotulado como “pago por fallecimiento” y argumentaba lo siguiente: [...] solicito que se sirva expedir la resolución correspondiente en la que el Banco de la Nación se pronuncie formalmente sobre el pago de los beneficios que me corresponden en calidad de cónyuge de Celestina Polanco Ramos de Soto, quien ha fallecido el 7 de agosto de 2012, conforme a la partida de defunción que en este acto se acompaña y al tener la calidad de extrabajadora del Banco de la Nación y gozar del D.L. 20530, me corresponde ganar este derecho [...] Al tener la calidad de cónyuge superstita de la extrabajadora Celestina Polanco Ramos de Soto y según el D.L. 20530, me corresponde que me reconozca el pago en calidad de ESPOSO, sobre el monto que percibía en su calidad de cesante de dicha entidad bancaria. [...] vengo a solicitar que expida resolución en la que se pronuncie formalmente sobre el reconocimiento en calidad de cónyuge superstita del pago que le corresponde de la pensión de cesantía que percibía la persona de Celestina Polanco Ramos de Soto. b) En respuesta, el Banco de la Nación emitió la Resolución EF/92.2336 N° 1016-2015, del 24 de setiembre de 2015, con el siguiente contenido: Tengo a bien dirigirme a usted, con relación a su escrito de fecha 10 de setiembre de 2015 aclarado con el de fecha 21 de setiembre de 2015, mediante el cual solicita se le reconozca pensión de sobreviviente-viudez, causada por quien fuera nuestra pensionista doña Celestina Polanco Ramos. Al respecto, cabe señalar que de la revisión de los documentos que obran en el Expediente Único de Pensiones (EUP), se aprecia que con Resolución Administrativa EF/92.2336 N° 240-2013 de fecha 8 de mayo de 2013, se declaró IMPROCEDENTE similar pedido, resolución que no fue impugnada dentro de los plazos y formalidades exigidas por los artículos 207.2 y 211 de la Ley N° 27444, Ley del procedimiento administrativo general, por lo que ha adquirido la calidad de acto firme de conformidad con lo dispuesto en el artículo 212 del mismo cuerpo legal. Por lo tanto, carece de objeto pronunciarse en relación a su escrito precisando que el presente trámite no reinicia procedimiento administrativo alguno, no cabiendo por tal motivo impugnación contra el mismo [...]. c) El 5 de octubre de 2015, el ahora demandante solicitó la nulidad e insubsistencia de la mencionada resolución, con los siguientes argumentos: Que, conforme aparece de la resolución que se cuestiona, precisan que existe un anterior pedido del recurrente, el mismo que fue resuelto con Resolución Administrativa EF/92.2336 N° 240-2013, de fecha 8 de mayo de 2013, en la cual, se [ha] declarado improcedente mi pedido y fue archivado. Que, sobre la resolución que se menciona no me ha sido notificada, entonces, al no haberse cumplido con dicha formalidad no transcurre ningún plazo legal, además, conforme se puede apreciar de la misma resolución, en ningún momento indican la fecha de notificación, quién recibió el cargo respectivo, quién fue la persona que notificó con dicha resolución. Entonces, al existir estas deficiencias, cualquier plazo que se pretenda afirmar que ha transcurrido es falso, por lo que, en todo caso, solicito se me notifique con dicha resolución y poder presentar los recursos que me franquea la ley, y sea el revisor el que en última instancia resuelva mi pedido. d) En respuesta a este pedido del demandante, el Banco de la Nación dictó la Resolución EF/92.2336 N° 1090-2015, del 16 de octubre de 2015, que indicaba: [...] Al respecto, cabe señalar que de la revisión de los documentos que obran en

el Expediente Único de Pensiones (EUP) de su cónyuge se aprecia que en su solicitud de fecha 26 de abril de 2013, usted consignó como domicilio Av. República de Chile N° 478, Dpto. 201, Jesús María, por consiguiente, la Resolución Administrativa EF/92.2336 N° 240-2013, de fecha 8 de mayo de 2013 fue notificada a dicho domicilio según consta en el Acta de notificación, el cual adjuntamos en copia para mayor abundamiento. Por lo tanto, nos ratificamos en lo expresado en nuestra Carta EF/92.2336 N° 1016-2015, precisando que el presente trámite no reinicia procedimiento administrativo alguno, no cabiendo por tal motivo impugnación contra el mismo, de acuerdo a lo establecido en el artículo 206.3 de la Ley N° 27444, Ley del procedimiento administrativo general, en cuanto a que no cabe impugnación de actos que sean reproducción de otros anteriores que hayan quedado firmes. e) El 27 de octubre de 2015, Moisés Soto Espinoza planteó apelación en contra de la resolución que se acaba de citar, bajo los siguientes argumentos: Que, su despacho está desestimando mi escrito de reclamo, aduciendo que he sido notificado con la resolución que denegaba mi pedido, afirmando que fui notificado el 14 de mayo de 2013, habiendo indicado que la primera visita se realizó el 13 del mismo mes y año. Esto resulta falso, en ningún momento ha ocurrido a dicho domicilio para dejar notificación alguna, además la empresa SERPOST no notifica de esa manera, solo utilizando el sentido común y la forma como notifican esta institución, es dejarlo el mismo ese día sin esperar que vuelvan al siguiente día ni menos que se indiquen las características del inmueble, situación que tampoco concuerda con las características del inmueble donde se dice se dejó la notificación. Lo más grave es que conforme aparece de la copia que se adjunta SE DICE QUE SE ACOMPAÑÓ UN SOBRE CERRADO Y NO LA RESOLUCIÓN EMITIDA, entonces, la forma violatoria es evidente. [...] Además, se pretende notificar con una institución como SERPOST, esto no cumple con las formalidades legales, debido a que ellos no conocen del trámite que se debe realizar cuando se trata de resoluciones administrativas. Por eso, este tipo de resoluciones deben ser realizados por una persona que pueda debidamente identificarse. Entonces, esto demuestra en todo momento que por tratar de ahorrarse unos soles están afectando el derecho de los administrados, situación que debe ser verificada al momento de resolver el presente. f) Finalmente, el Banco emitió la Resolución EF/92.2336 N° 1226-2015, del 24 de noviembre de 2015, con el siguiente tenor: Tengo a bien dirigirme a usted, con relación a su escrito de fecha 27 de octubre de 2015, mediante el cual presente recurso de apelación contra la Carta EF/92.2336 N° 1090-2015. Al respecto, cabe señalar que en el documento antes señalado le manifestamos que este no reinicia procedimiento administrativo alguno no cabiendo por tal motivo impugnación contra el mismo, por lo tanto, al encontrarse agotada la vía administrativa esta instancia, no podría pronunciarse en relación al recurso de apelación presentado.

ANÁLISIS DE FONDO (causales declaradas procedentes)

Primera causal: Infracción normativa del numeral 5 del artículo 139, de la Constitución Política del Perú, concordante con los numerales 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil. 16. Los dispositivos legales señalados son los siguientes: Constitución Política del Perú.

Artículo 139. Principios de la Administración de justicia.

Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. **Código Procesal Civil.**

Artículo 122. Contenido y suscripción de las resoluciones. Las resoluciones contienen: [...] 3.- La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado; 4.- La expresión clara y precisa de lo que se decide u ordena, respecto de todos los puntos controvertidos. Si el Juez denegase una petición por falta de algún requisito o por una cita errónea de la norma aplicable a su criterio, deberá en forma expresa indicar el requisito faltante y la norma correspondiente. 17. A la letra, el casacionista argumenta lo siguiente: Que, conforme aparece de lo prescrito por la Constitución de 1979 y 1993, se reconoce LOS DERECHOS DE LOS TRABAJADORES, reconociendo derechos adquiridos desde la dación de la Constitución de 1979, los que son reconocidos en la Constitución de 1993, entonces, al encontrarme dentro de lo prescrito en la primera Constitución señalada, he adquirido derechos que

reconocían a la 20530, como es el reconocimiento al pago de los beneficios sociales que le correspondían a mi esposa, sobre este hecho no existe una sola línea se han dedicado a copiar normas que han sido dictadas recientemente, sin tener en consideración que estas modificaciones en nada me pueden afectar debido a que mi derecho ha sido reconocido constitucionalmente y esto no puede ser modificado por una ley ordinaria. 18. Con el propósito de resolver la presente controversia, resulta necesario partir por los antecedentes detallados en el párrafo 15 de esta ejecutoria suprema. Las instancias de mérito acreditaron que, durante la etapa administrativa, el Banco de la Nación se rehusó a responder la solicitud presentada el 10 de setiembre de 2015 por quien en vida fue Moisés Soto Espinoza. Así pues, la entidad bancaria limitó su actuación a debatir sobre la notificación del pronunciamiento que resolvió una solicitud idéntica presentada por el administrado en el año 2013. Llama la atención que, a lo largo del proceso, no se haya llegado a incorporar ni actuar la citada resolución del año 2013; por consiguiente, lejos de acreditarse la existencia de una respuesta motivada previa, lo que verdaderamente determinaron las instancias de mérito fue la absoluta ausencia de toda contestación institucional. 19. Bajo esta premisa, la controversia jurídica planteada en la demanda contenciosa administrativa estriba en determinar si a quien en vida fue Moisés Soto Espinoza le correspondía percibir la pensión de viudez regulada en el artículo 32 del Decreto Ley N° 20530 —lo que había sido el objeto de su petición en la vía administrativa—, circunstancia para la cual resulta relevante considerar que el causante ostentaba, de forma previa, la condición de pensionista bajo el mencionado régimen previsional. 20. Al respecto, las instancias de mérito determinaron que al demandante no le correspondía percibir la pensión de viudez solicitada, incurriendo en un legalismo ciego y en un aislamiento normativo miope frente a la fuerza expansiva de los derechos fundamentales. A efectos de evaluar la justificación de las instancias de mérito, corresponde transcribir el dispositivo legal aplicado por los órganos inferiores: **Decreto Ley N° 20530. Sección II. Pensión de viudez. Artículo 32.** — La pensión de viudez se otorgará de acuerdo a las normas siguientes: [...] c) Se otorgará al varón solo cuando se encuentre incapacitado para subsistir por sí mismo, carezca de rentas o ingresos superiores al monto de la pensión y no esté amparado por algún sistema de seguridad social. 21. Nótese que el citado artículo dispone una diferencia de trato en perjuicio de los varones respecto de las mujeres, toda vez que estas últimas acceden a la pensión de viudez de forma automática, sin las rigurosas exigencias impuestas legislativamente al sexo masculino. A los varones se les constriñe, pues, a demostrar que se encuentran “incapacitados por sí mismos para subsistir”, a carecer de rentas o ingresos superiores al monto de la prestación, así como a no encontrarse amparados por algún sistema de seguridad social. 22. La Sala Superior aplicó este artículo, reiterando la interpretación efectuada por la Segunda Sala Suprema de Derecho Constitucional y Social en la Casación N° 4338-2012-Arequipa, del 11 de setiembre de 2013, donde se estableció como precedente judicial vinculante la siguiente interpretación: **Décimo: Interpretación del artículo 32 del Decreto Ley N° 20530, sustituido por el artículo 7 de la Ley N° 28449.** Que, este Supremo Tribunal considera que la interpretación correcta del artículo 32 del Decreto Ley N° 20530, sustituido por el artículo 7 de la Ley N° 28449, en concordancia con lo establecido por el Tribunal Constitucional en el expediente N° 050-2004-AI/TC, publicado el doce de junio de dos mil cinco, debe ser la siguiente: Que a la viuda o viudo le corresponde el cien por ciento (100 %) de la pensión de invalidez o cesantía que percibía o hubiera tenido derecho a percibir el causante, siempre que al momento del fallecimiento del mismo, el monto de su pensión no supere la remuneración mínima vital; caso contrario, esto es, cuando supere la remuneración mínima vital, solo le corresponderá el cincuenta por ciento (50 %); estableciéndose además, para ambos supuestos por interpretación extensiva de la norma (argumento a pari), una pensión mínima equivalente a una remuneración mínima vital para aquellos casos en que la pensión del causante haya sido menor a la remuneración mínima vital o cuando habiendo sido mayor, al aplicarse el cincuenta por ciento (50 %) antes citado, dicha pensión resulte en un monto menor a una remuneración mínima vital. Asimismo, se establece que solo se otorgará pensión al viudo, cuando se encuentre incapacitado para subsistir por sí mismo, carezca de rentas o ingresos superiores al monto de la pensión o cuando no esté amparado por algún sistema de seguridad social. En cuanto al cónyuge sobreviviente

inválido con derecho a pensión que requiera del cuidado permanente de otra persona para efectuar los actos ordinarios de la vida, percibirá además una bonificación mensual, cuyo monto será igual a una remuneración mínima vital, siempre que así lo dictamine previamente una Comisión Médica del Seguro Social de Salud, Essalud o del Ministerio de Salud. 23. Sobre esa base, las instancias de mérito determinaron que al recurrente no le correspondía el derecho reclamado, argumentando de forma mecánica que, al no adolecer de una discapacidad aparente y ostentar ya la condición de pensionista del Decreto Ley N° 20530, no había demostrado encontrarse “incapacitado para subsistir por sí mismo”. Bajo este razonamiento —propio de un legalismo mecánico—, los órganos inferiores declararon infundada la demanda, omitiendo valorar que tales exigencias restrictivas ya habían sido desprovistas de su rigidez literal por la jurisprudencia constitucional. 24. A manera de antecedente, debe recordarse que el mencionado dispositivo normativo fue objeto de control concentrado a través de un proceso de inconstitucionalidad, en el cual el Tribunal Constitucional expidió la emblemática sentencia recaída en el Expediente N° 00050-2004-AI/TC y otros¹⁰. Aunque en dicha ocasión el examen constitucional no se centró en equiparar los derechos del varón y la mujer bajo el principio-derecho de igualdad, sino en evaluar la razonabilidad de los requisitos acumulativos exigidos al viudo. 25. El Tribunal Constitucional determinó, en aquella oportunidad, que la exigencia formulada al varón de carecer de rentas o ingresos superiores al monto de la pensión y no encontrarse amparado por un sistema previsional, resultaba sobreabundante y desproporcionada, en tanto se sumaba de forma copulativa a la valla de la incapacidad material de subsistencia. En dicha sentencia, dictada el 3 de junio de 2005, el supremo intérprete de la Constitución validó que subsista dicha “incapacidad” como el único elemento que la administración debe constatar para conceder la pensión al viudo, entendiéndola como una situación fáctica de tal magnitud que impida al beneficiario sostenerse y proveerse autónomamente de alimentación, vivienda, vestido y salud¹¹. 26. Esta Sala Suprema advierte que dicho análisis efectuado por el Tribunal Constitucional en el año 2005 resulta insuficiente a la luz del constitucionalismo contemporáneo. Al haber validado normativamente la exigencia de la incapacidad material de subsistencia exclusivamente para el varón, el Tribunal esquivó un auténtico juicio de igualdad; por el contrario, pretendió justificar la vigencia de esta valla en los fundamentos 145 y 146 bajo la premisa de que el trato diferenciado constituía una acción positiva o discriminación inversa en favor de las mujeres¹². De este modo, el órgano de control constitucional legitimó una restricción precaria basada en el género, limitándose a corregir el exceso de requisitos formales, pero manteniendo una estructura desproporcionada para el viudo. Por consiguiente, la ejecutoria suprema del año 2013 y la sentencia de vista recurrida, al replicar ciegamente este estándar incompleto, corren la misma suerte y arrastran un evidente déficit de legitimidad constitucional. 27. En efecto, el propio Tribunal Constitucional ha tenido ocasión de enmendar dicha interpretación en la STC N° 4493-2024-PA/TC, del 17 de julio de 2025. En esta última sentencia, se revirtieron ciertas afirmaciones esbozadas en el 2005; por ejemplo, se estableció que la realidad nacional ha cambiado desde la década de 1974 (de cuando data el Decreto Ley N° 20530), con el fin de desbaratar la necesidad de una acción afirmativa en beneficio de las mujeres (como se había sostenido en la sentencia del 2005). 28. Luego de 20 años, el Tribunal Constitucional justificó lo siguiente sobre la diferencia de trato que recoge el reiterado artículo 32; a saber: 19. Por tanto, la protección brindada a la mujer por el ordenamiento jurídico en 1974 correspondía a la realidad social en aquel entonces, pero hoy en día esa diferenciación se ha convertido en discriminación en perjuicio del varón; por lo que no es objetivo ni razonable que, habiendo fallecido uno de los cónyuges o convivientes que hubiera aportado a un sistema de pensiones y accedido al derecho a percibir una pensión, se imponga al sobreviviente, en caso de ser varón, unos requisitos que no son exigibles a las mujeres. 20. En tal sentido, cuando el artículo 32, inciso c) del Decreto Ley N° 20530 establece que únicamente le corresponderá pensión de viudez al cónyuge varón que se encuentre incapacitado para subsistir por sí mismo, carezca de renta afecta o ingresos superiores al monto de la pensión, lo que hace es estatuir un trato diferenciado para el acceso a la pensión de viudez que vulnera manifiestamente el principio de igualdad, es discriminatorio y conlleva su inconstitucionalidad, pues no existe ninguna justificación válida para esta distinción a favor de la mujer y su finalidad,

así como tampoco razonable [...] 29. Sobre el particular, este Tribunal Supremo estima necesario puntualizar que las disposiciones legales no pueden ser interpretadas de forma aislada a los valores y dogmas que consagran nuestro sistema constitucionalizado. Bajo esta línea, la doctrina constitucional más reciente ha venido abordando la interpretación del artículo 32 del Decreto Ley N° 20530 a partir de la igualdad no solo como un derecho subjetivo, sino como un principio rector y valor fundamental que irradia a todo el ordenamiento constitucionalizado. Este mandato proscribió de forma categórica la introducción de tratos diferenciados basados en el género, sea en perjuicio o beneficio de varones o mujeres, a menos que superen un riguroso examen de proporcionalidad que acredite una justificación objetiva, razonable y constitucionalmente legítima. La judicatura debe comprender, pues, que la aplicación de las normas previsionales no puede reducirse a un ejercicio de sumisión literal a requisitos formalistas; por el contrario, el deber de interpretar desde la Constitución impone la exigencia de contrastar si las cargas impuestas exclusivamente al varón ante una misma contingencia —como lo es el deceso del cónyuge aportante— mantienen vigencia constitucional o si, por la ausencia de un sustento que las valide, representan una distinción arbitraria desprovista de razonabilidad. 30. En los términos expuestos, la más reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional —recaída en el Expediente N° 04493-2024-AA/TC— asume finalmente un auténtico control constitucional desde el principio-derecho a la igualdad material, desvelando que la redacción originaria del artículo 32 del Decreto Ley N° 20530 adolece de un vicio de discriminación sistémica por razones de género. Y si bien este esclarecedor criterio fue incorporado formalmente en fecha posterior a la expedición de la sentencia de vista, este Colegiado Supremo debe precisar que el deber jurisdiccional de interpretar el ordenamiento jurídico desde y conforme a la Constitución es una obligación preexistente y vinculante para toda la judicatura. Por tanto, los magistrados inferiores no pueden escudarse en una aplicación automática e irreflexiva de la ley, soslayando que el modelo de Estado constitucionalizado les impone actuar como primeros garantes de la supremacía normativa y de los derechos fundamentales. 31. Conforme a lo establecido en los párrafos 12 y 14 supra, este Colegiado Supremo ha determinado que se incurre en un vicio de relevancia constitucional por motivación insuficiente cuando la controversia es resuelta sin atender todos los aspectos que, según su naturaleza, ameritan pronunciamiento por parte de la judicatura. Bajo esta premisa, se entiende que cada caso presenta particularidades fácticas y jurídicas distintas, circunstancia que impone al juzgador el deber analítico de distinguir qué elementos resultan verdaderamente esenciales e idóneos para, únicamente sobre la base de dicha selección relevante, estructurar y emitir una decisión debidamente justificada. 32. Bajo este prisma, esta Sala Suprema colige que las instancias de mérito incurrieron en el citado vicio de motivación insuficiente, toda vez que omitieron realizar el juicio de distinción constitucional sobre las particulares condiciones del actor y desatendieron por completo el examen del principio-derecho a la igualdad. Los órganos inferiores prescindieron de evaluar la aplicabilidad de las vallas restrictivas del artículo 32 del Decreto Ley N° 20530 a la luz de los cánones del bloque de constitucionalidad, limitándose a replicar mecánicamente la ejecutoria suprema del año 2013, que —como se ha dicho— tampoco contiene una interpretación desde la Constitución Política del Estado; de este modo, dejaron de advertir que la materia de análisis exigía ponderar si dicho trato diferenciado mantiene o no una justificación objetiva y razonable en la actualidad, viciando su decisión de una evidente insuficiencia justificativa que impide a este Colegiado Supremo conocer el fondo de la controversia y que impone la necesidad de un nuevo pronunciamiento que integre dicha evaluación omisa. 33. Ciertamente, es imperativo precisar que solo a partir de la realización de dicho examen constitucional integral se podrá alcanzar la certeza jurídica necesaria para determinar si al demandante (hoy fallecido) le correspondía o no la pensión de viudez que perseguía. En consecuencia, corresponde declarar FUNDADA la causal procesal y disponer la emisión de nueva sentencia de vista. 34. Por último, corresponde precisar que, al haberse amparado el recurso de casación por un vicio de naturaleza procesal, carece de objeto emitir pronunciamiento sobre la causal de índole material que fuera declarada procedente en su oportunidad; toda vez que, ante el mandato de expedirse un nuevo fallo, los argumentos que sustentan dicha infracción sustantiva podrán ser analizados con mayor exhaustividad y

ponderación con ocasión de la nueva sentencia de vista. **III. DECISIÓN:** Por las consideraciones desarrolladas, este Colegiado Supremo resuelve: **1. DECLARARON FUNDADO** el recurso extraordinario de casación interpuesto por la parte demandante, **Moises Soto Espinoza**, mediante escrito del 13 de noviembre de 2019 (fojas ciento cincuenta y dos a ciento cincuenta y cinco); en consecuencia, **DECLARARON LA NULIDAD** de la sentencia de vista emitida por la Quinta Sala Laboral de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la Resolución S/N, del 11 de octubre de 2019 (fojas ciento cuarenta y tres a ciento cuarenta y siete), recaída en el Expediente Judicial N° 00294-2016-0-1801-JR-LA-58, que confirmó la sentencia apelada contenida en la Resolución N° 8, del 20 de diciembre de 2018 (fojas ciento once a ciento dieciséis), la que a su vez, declaró infundada la demanda de nulidad de resolución administrativa. **2. ORDENARON** la emisión de nuevo pronunciamiento, que tenga en cuenta las consideraciones expuestas en la presente ejecutoria suprema, de modo que se evite la reiteración de vulneraciones a las garantías constitucionales de las partes. **3. DISPONER** la publicación del texto de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. En el proceso seguido por la *Sucesión Procesal de quien en vida fue Moises Soto Espinoza en contra del Banco de la Nación*, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Bustamante Del Castillo.** SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA **Referencias:** Corte Constitucional de Colombia. (16 de marzo de 2012). Sentencia T-214/12. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2012/t-214-12.htm> Corte Interamericana de Derechos Humanos. (5 de agosto de 2008). Caso Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") vs. Venezuela. https://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_182_esp.pdf Corte Interamericana de Derechos Humanos. (27 de enero de 2009). Caso Tristán Donoso vs. Panamá. https://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_193_esp.pdf Corte Interamericana de Derechos Humanos. (17 de Noviembre de 2015). Caso García Ibarra y otros vs. Ecuador. https://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_306_esp.pdf Corte Interamericana de Derechos Humanos. (31 de Agosto de 2016). Caso Flor Freire vs. Ecuador. https://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_315_esp.pdf MacCormick. (2018). *Razonamiento jurídico y Teoría del Derecho*. Palestra. Taruffo, M. (2005). *El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. El vértice ambiguo. Saggi sulla Cassazione civile*, Ed. Il Mulino, Bologna, 1991. (J. Monroy Galvez, & J. Monroy Palacios, Trads.) Lima: Palestra. Taruffo, M. (2006). *La motivación civil*. Ciudad de México: Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación. Tribunal Constitucional del Perú. (13 de octubre de 2008). STC N° 00728-2008-PHC/TC. https://cal.org.pe/Swf/web_2009/SentenciaTCllamoja.htm Tribunal Constitucional del Perú. (17 de Julio de 2025). STC N° 04493-2024-PA/TC. <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2025/04493-2024-AA.pdf> Wróblewski, J. (2018). *Sentido y hecho en el derecho*. (F. J. Ezquiaga Ganuzas, & J. Igartua Salaverria, Trads.) Santiago: Ediciones Olejnik.

Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en las mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiliación es la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva".

- ⁵ La Corte Interamericana, en el Caso Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") vs. Venezuela, se ha pronunciado en este sentido: 77. La Corte ha señalado que la motivación "es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión". El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática.

En el mismo sentido: Caso Tristán Donoso vs. Panamá, párrafo 152.

- ⁶ Sentencia T-214/12:
4.6. La motivación, por todo lo expuesto, es un derecho constitucional derivado, a su vez, del derecho genérico al debido proceso. Esto se explica porque solo mediante la motivación pueden excluirse decisiones arbitrarias por parte de los poderes públicos, y porque solo cuando la persona conoce las razones de una decisión puede controvertirla y ejercer así su derecho de defensa. En el caso de los jueces de última instancia, la motivación es, también, su fuente de legitimación democrática, y el control ciudadano se convierte en un valioso medio para corregir posturas adoptadas en el pasado y eventualmente injustas o poco adecuadas para nuevas circunstancias jurídicas y sociales.

- ⁷ Wróblewski, sobre el punto, refiere que una decisión se encuentra justificada internamente si ha sido inferida de las premisas aceptadas por quien toma la decisión según las reglas de la inferencia que él considera válidas. Una injustificación de una decisión consiste en hacer explícitas esas premisas y reglas.

- ⁸ En la precitada sentencia del caso Giuliana Flor de María Llamoya Hilarés.

- ⁹ Sobre la suficiencia de la motivación, agrega Taruffo (2006, pág. 253):

[...] En efecto, la validez de la inferencia no puede ser controlable si no son hechas públicas las premisas y los criterios. Por el contrario, aunque el enunciado que se trata de justificar representa una solución seleccionada entre varias alternativas, no es necesario que sea justificada la exclusión de las otras soluciones, y ello sería imposible, por otra parte, en el ámbito de la estructura lógica que estamos examinando; es suficiente, en cambio, que la solución elegida por el juez resulte válida lógicamente con base en las premisas y en los criterios que son enunciados en la motivación.

- ¹⁰ Expedientes acumulados 050-2004-AI/TC, 051-2004-AI/TC, 004-2005-PI/TC, 007-2005/TC y 009-2005-PI/TC (proceso de inconstitucionalidad contra la Ley N° 28389, de reforma constitucional de régimen pensionario, y contra la Ley N° 28449, de aplicación de nuevas reglas pensionarias previstas en el Decreto Ley N° 20530).

- ¹¹ STC N° 00050-2004-AI/TC:
147. [...] Sin embargo, la norma no solo exige que el viudo acredite su incapacidad material de subsistencia (la cual, por lo demás, podría ser consecuencia de diversos factores), sino que adicionalmente exige que este "(...) carezca de rentas o ingresos superiores al monto de la pensión y no esté amparado por algún sistema de seguridad social". Ello, en criterio de este Tribunal, resulta desproporcionado. En efecto, una situación de incapacidad para subsistir por medios propios, entendida como una incapacidad de naturaleza material, distinta, en principio de la incapacidad civil que da lugar a la declaración de interdicción o al nombramiento de un curador, puede presentarse a pesar de contar con rentas superiores al monto de la pensión de la causante y, ciertamente, también a pesar de encontrarse amparado por algún sistema de seguridad social. Por ello, exigir que estas condiciones se presenten copulativamente resulta manifiestamente innecesario, produciéndose una afectación del derecho a la pensión del viudo.

- ¹² La misma sentencia justifica lo siguiente sobre la base de la acción afirmativa:
146. [...] Los prejuicios y la idiosincrasia de un número significativo de ciudadanos (conformado tanto por hombres como por mujeres) aún mantienen vigente la problemática de género en el país.

De ahí que el Tribunal Constitucional no pueda considerar inconstitucionales medidas que exigen algunos años menos de edad o de aportaciones a la mujer, para acceder a una pensión en un régimen previsional, o aquellas otras que establecen un sistema de cálculo relativamente más favorable a la mujer pensionista al momento de determinar el monto de su pensión. Queda claro que dichas medidas se encuentran estrictamente orientadas, a través de disposiciones ponderadas, a favorecer al colectivo femenino, en el correcto entendido de que la realidad social aún impone concederles un mayor apoyo a efectos de asegurarles una vida acorde con el principio de dignidad.

C-2537670-95

CASACIÓN N° 28986-2019 LA LIBERTAD

TEMA: PAGO DE BONIFICACIÓN DEL FONDO NACIONAL DE AHORRO PÚBLICO (FONAHPU)

SUMILLA: La bonificación FONAHPU conserva un régimen especial de acceso previsto en el artículo 1 del Decreto de Urgencia N° 034-98 y desarrollado por el artículo 6 del Decreto Supremo N° 082-98-EF, cuyo cumplimiento no fue desplazado por su posterior incorporación como concepto pensionable mediante el artículo 2 de la Ley N° 27617. Por tanto, el reconocimiento de dicho beneficio exige verificar la condición de pensionista, el límite pensionario y la inscripción voluntaria dentro de los plazos legalmente establecidos, sin perjuicio del único supuesto excepcional de dispensa del requisito de

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² Constitución Política del Estado.

Artículo 141.- Casación

Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley. Asimismo, conoce en casación las resoluciones del Fuero Militar, con las limitaciones que establece el artículo 173.

³ Código Procesal Civil.

Artículo 384.- Fines de la casación.

El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

⁴ Refiere Taruffo (2005, p. 129) al respecto:

"Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones).

Una nomofiliación formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiliación como elección y defensa de la interpretación justa no significa que, por esto, este sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares.

inscripción delimitado por el precedente vinculante recaído en la Casación N° 7445-2021 Del Santa, referido al reconocimiento tardío de la pensión atribuible a la administración previsional.

PALABRAS CLAVE: FONAHPU, bonificación pensionable, inscripción.

Lima, veintisiete de mayo de dos mil veintiséis.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número veintiocho mil novecientos ochenta y seis - dos mil diecinueve, La Libertad; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO:** Se trata del recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Leopoldo Sánchez Chávez**, del diez de octubre de dos mil diecinueve (folio 219 del expediente principal), contra la sentencia de vista emitida por la Tercera Sala Especializada Laboral de la Corte Superior de Justicia de La Libertad, contenida en la resolución número catorce, de fecha once de setiembre de dos mil diecinueve (folio 189), que **confirmó** la sentencia de primera instancia contenida en la resolución número seis, de fecha veinticuatro de enero de dos mil diecinueve (folio 120), que declaró **infundada** la demanda. **ANTECEDENTES:** De las **pretensiones demandadas.** Del escrito del siete de febrero de dos mil dieciocho (folio 26), subsanado por escrito del nueve de agosto de dos mil dieciocho, se advierte que el demandante **Leopoldo Sánchez Chávez**, plantea como **pretensión principal** que se declare la **nulidad** de la notificación de fecha dieciocho de enero de dos mil dieciocho, y de la **resolución administrativa ficta** que, en aplicación del silencio administrativo negativo, deniega su recurso de apelación de fecha dos de febrero de dos mil dieciocho, respecto del incremento del Fondo Nacional de Ahorro Público (FONAHPU) a su pensión de jubilación, conforme a la Ley N° 27617 y al Decreto Supremo N° 028-2002-EF; en consecuencia de ello, requiere que la Oficina de Normalización Previsional – ONP expida nueva resolución otorgando el incremento de FONAHPU a su pensión de jubilación (artículo 6 del Decreto Supremo N° 028-2002-EF), con el reintegro de pensiones devengadas desde el uno de enero de dos mil diecisiete hasta la actualidad, más intereses legales. Asimismo, como **pretensión accesoria** solicita el pago de costos del proceso. **Sentencia de primera instancia.** Emitida mediante resolución número seis, del veinticuatro de enero de dos mil diecinueve (folio 120), declaró **infundada** la demanda, con los fundamentos siguientes: [...] 5. Para ser beneficiario del otorgamiento de la bonificación reclamada, en el artículo 1 del Decreto de Urgencia 034-98 se estableció que la participación de los pensionistas en el beneficio proveniente del FONAHPU es de carácter voluntario y se formalizará mediante su inscripción, dentro de los ciento veinte (120) días de promulgada la presente norma, en los lugares y de acuerdo al procedimiento que al efecto establezca la Oficina de Normalización Previsional (ONP), y de conformidad con el Artículo 1 del Decreto de Urgencia N° 009-2000, publicado el 28 de febrero de 2000, se concede un plazo extraordinario de ciento veinte días (120), para efectuar un nuevo proceso de inscripción para los pensionistas que no se encuentren inscritos en el FONAHPU siempre que cumplan con los requisitos establecidos en el Decreto de Urgencia N° 034-98 y su Reglamento (D.S. N° 082-98-EF); de lo expuesto se desprende que un primer paso para la percepción del mencionado beneficio era la inscripción de acuerdo al procedimiento establecido por la Oficina de Normalización Previsional; sin embargo dicha inscripción que a su vez constituye un requisito debe ir acompañada de otros requisitos como así lo establece el Decreto Supremo número 082-98-EF Reglamento del Decreto de Urgencia número 034-98, que en su artículo 6 establece que para ser beneficiario de las bonificaciones que otorga el FONAHPU se requiere: a) Ser pensionista de invalidez, jubilación, viudez, orfandad o ascendientes pertenecientes al régimen del Decreto Ley N° 19990, o del Decreto Ley N° 20530 de las instituciones públicas del Gobierno Central cuyas pensiones son cubiertas con recursos provenientes del Tesoro Público. b) Que el monto bruto de la suma total de las pensiones que perciba mensualmente por cualquiera de los regímenes antes mencionados, e independientemente de la entidad pagadora, no sea superior a Un Mil Nuevos Soles (S/. 1,000.00); y, c) Inscribirse, voluntariamente dentro del plazo fijado por la norma de creación del FONAHPU, cumpliendo

con el procedimiento establecido por la ONP. 6. Con respecto al requisito de la inscripción, el Decreto Supremo número 028-2002-EF que precisa las disposiciones referidas a los alcances y formas de pago de la bonificación FONAHPU, en su artículo 3 establece que “el Artículo 2 de la Ley N° 27617 no es aplicable a los pensionistas que no se hayan inscrito en los procesos de inscripción al FONAHPU” y como se ha precisado en el fundamento precedente es mediante el artículo 2 de la Ley 27617 que se incorpora el beneficio del FONAHPU con carácter pensionable al Sistema Nacional de Pensiones. En tal sentido los periodos de inscripción fueron del 22 de julio al 24 de setiembre de 1998 y del 28 de febrero al 14 de junio de 2000, conforme a los Decretos de Urgencia 34-98 y 009-2000, antes glosados. 7. En el presente caso, se tiene que el actor cesó en sus actividades laborales el 31 de diciembre de 2016, presentando su solicitud de otorgamiento de pensión de jubilación el 09 de enero de 2017, conforme se advierte de la hoja de liquidación de folios 04 a 05; siendo que se le otorga pensión de jubilación desde el 01 de enero de 2017 en el monto de S/. 857.36 Soles; es decir, el actor no cumplía con los requisitos establecidos en los considerandos precedentes para acceder a la bonificación Fonahpu en el plazo de inscripción, sino a partir de enero del año 2017, vencido en exceso el plazo de inscripción señalados en los Decretos de urgencia 034-98 y 009-2000, sin que ello pueda imputársele a la demandada, por lo que no puede ampararse su pretensión. 8. Siendo así, la Notificación de fecha 18 de enero de 2018 y de la Resolución Administrativa Ficta, no han producido una vulneración al derecho fundamental a la pensión del actor, no encontrándose incurso en ninguna causal de nulidad prevista en el artículo 10 de la Ley 27444. 9. Al ser desamparada la pretensión principal corresponde también desamparar las pretensiones accesorias de pago de devengados e intereses legales, pues lo accesorio sigue la suerte de lo principal. [Énfasis agregado] **Sentencia de vista.** Contenida en la resolución número catorce, del once de setiembre de dos mil diecinueve (folio 189), **confirmó** la sentencia apelada, que declaró **infundada** la demanda. El colegiado superior determinó básicamente lo siguiente: [...] 3.5. El plazo de inscripción al FONAHPU se estableció en dos oportunidades: la primera en 120 días a partir de la promulgación del Decreto de Urgencia N° 034-98 [22.julio.1998], esto es entre el 23 de julio de 1998 hasta el 23 de noviembre de 1998; y la segunda oportunidad, se fijó un plazo extraordinario mediante Decreto de Urgencia N° 009-2000 publicado el 28.febrero.2000, de 120 días, esto es entre el 29 de febrero del 2000 hasta el 30 de junio del 2000. 3.6. En dicho contexto, en el caso de autos, mediante Resolución N° 0000003089-2017-ONP/DPR.GD/DL 19990 de fecha 17 de enero del 2017 obrante de folios 3 y vuelta, se resuelve otorgar Pensión de Jubilación al ahora demandante Leopoldo Sánchez Chávez, incluido el incremento por su cónyuge Agustina Ramírez de Sánchez, por la suma de S/857.36 soles, a partir del 01 de enero del 2017, fecha de contingencia posterior (diecisiete años), al plazo máximo de inscripción fijado en los Decretos de Urgencia antes mencionados (hasta el 30 de junio del 2000), ergo, pretender ser beneficiario de dicho fondo constituye un imposible jurídico contrario al mandato imperativo dispuesto en la Ley, cual es, encontrarse inscrito voluntariamente dentro del plazo fijado por la norma de creación del FONAHPU, exigencia reiterada mediante Decreto Supremo N° 028-2002-EF [Precisa disposiciones referidas a los alcances y formas de pago de la bonificación FONAHPU y establece montos de pensión mínima mensual dispuesta por la Ley N° 27655], publicado el 20.febrero.2002, en cuyo artículo 3°, parte in fine, se acota que la bonificación FONAHPU como concepto pensionable “... no es aplicable a los pensionistas que no se hayan inscrito en los procesos de inscripción al FONAHPU”. 3.7. Ahora bien, se alega por la parte apelante la existencia de Jurisprudencia emitida por la Primera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República recaída en la Casación N° 11345-2015-La Libertad, que avalaría su pretensión; pero, lo que la citada resolución casatoria de fecha 4 de octubre del 2016, señala como línea jurisprudencial en su Octavo Considerando, es que, para poder gozar de la bonificación otorgada por el Fondo Nacional de Ahorro Público, es necesario cumplir tres requisitos: a) tener la condición de pensionista del Decreto Ley N° 19990 o el Decreto Ley N° 20530, b) que el monto de la pensión no sea mayor de S/ 1,000.00 soles, y c) inscribirse voluntariamente dentro del plazo fijado por la norma; y, respecto al tercer requisito, de

la inscripción voluntaria dentro del plazo fijado por la norma, esto es, desde el 23 de julio al 19 de noviembre de 1998 y desde el 29 de febrero al 27 de junio de 2000, señala que “la omisión de la inscripción, excluye al pensionista de su goce; sin embargo si el pensionista se encontraba impedido de ejercer su derecho de inscripción, no resulta exigible el cumplimiento del tercer presupuesto”; claramente fluye de lo señalado en la resolución casatoria que no sería exigible la inscripción dentro de los plazos establecidos en la ley, si es que **el pensionista se demandara impedido de ejercer su derecho, pero en el caso de autos, el demandante no era pensionista en los glosados periodos de inscripción, sino un servidor en actividad, habiendo cesado en sus actividades laborales el 31 de diciembre del 2016, y recién tiene la condición de pensionista a partir del 01 de enero del 2017, diecisiete años después que concluyó toda posibilidad de inscripción para ser beneficiario del FONAHPU; por lo que en el caso materia de autos no le corresponde el derecho al demandante pues no tenía la condición de pensionista a la fecha en que se otorgó dicho beneficio, condición que obtuvo recién el 01 de enero del 2017, calidad de pensionista que es el primer requisito que establece la ley.** 3.8. Finalmente, aduce la parte apelante que le corresponde ser beneficiario de la Bonificación FONAHPU porque a partir de la vigencia de la Ley N° 27617, adquirió el carácter pensionable, formando parte del Sistema Nacional de Pensiones conforme lo señala el Decreto Supremo N° 028-2002-EF; en efecto de conformidad con lo establecido en el artículo 2, numeral 2.1., de la Ley N° 27617 - publicada en el Diario Oficial el 1 de enero del 2002, y vigente desde el día siguiente de su publicación -, como parte de la reestructuración del Sistema Nacional de Pensiones, se autorizó al Poder Ejecutivo a incorporar en el Sistema Nacional de Pensiones (SNP) y con carácter pensionable, el importe anual de la Bonificación FONAHPU otorgada a los pensionistas del SNP; resulta claro de la norma en comento que el carácter pensionable de la Bonificación FONAHPU es para los pensionistas que ya habían incorporado como parte de su pensión dicha bonificación, obvio cumpliendo todos los requisitos, inclusive estar inscrito dentro del plazo legal; lo que se corrobora con lo preceptuado en el artículo 3° del Decreto Supremo N° 028-2002-EF “... El Artículo 2 de la Ley N° 27617 no es aplicable a los pensionistas que no se hayan inscrito en los procesos de inscripción al FONAHPU”. 3.9. En consecuencia, los actuaciones administrativas contenidas en la notificación de fecha 18/01/2018 (folios 12) y la Resolución denegatoria ficta recaída en su escrito de apelación de fecha 02/02/2018 (folios 13 a 18), que en primera y segunda instancia administrativa deniegan al demandante su solicitud sobre “Incremento de FONAHPU a su Pensión de Jubilación”, no se encuentran incursas en causal de nulidad alguna prevista en el artículo 10° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, en tal sentido, la sentencia apelada que declara infundada la demanda ha sido expedida en mérito a lo actuado y al derecho por lo que debe confirmarse; y acorde a lo establecido en el Artículo 49° del Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, las partes del proceso contencioso administrativo no son pasibles de condena al pago de costas y costos. [Énfasis agregado] **Fundamentos del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del tres de octubre de dos mil veintidós (folio 29 del cuaderno de casación), la Primera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la parte demandante **Leopoldo Sánchez Chávez**, por las causales de: a) Infracción normativa del artículo 2 de la Ley N° 27617. b) De forma excepcional, infracción normativa del artículo 6 del Decreto Supremo N° 082-98-EF y del artículo 1 del Decreto de Urgencia N° 034-98. **CONSIDERANDO: PRIMERO: El recurso de casación.** 1.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. 1.2. En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función

jurisdiccional”², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. 1.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. 1.4. Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Análisis de las causales casatorias planteadas. SEGUNDO:** La infracción de las normas legales es la afectación de las normas jurídicas en la que incurre la Sala Superior al emitir una resolución final, originando con ello que la parte que se considere afectada pueda interponer el respectivo recurso de casación. Respecto a los alcances del concepto de infracción de las normas, quedan subsumidos en el mismo las afectaciones que anteriormente contemplaba el Código Procesal Civil en su artículo 386, relativas a interpretación errónea, aplicación indebida e inaplicación de una norma de derecho material, pero además incluyen otro tipo de normas, como son las de carácter adjetivo. **TERCERO: Infracción normativa del artículo 2 de la Ley N° 27617, del artículo 6 del Decreto Supremo N° 082-98-EF y del artículo 1 del Decreto de Urgencia N° 034-98.** 3.1. En principio, tenemos que el artículo 1 del Decreto de Urgencia N° 034-98, que creó el Fondo Nacional de Ahorro Público (FONAHPU), publicado el veintidós de julio de mil novecientos noventa y ocho, dispuso que: **Artículo 1.- Créase el Fondo Nacional de Ahorro Público (FONAHPU), cuya rentabilidad será destinada a otorgar bonificaciones a los pensionistas comprendidos en los regímenes del Decreto Ley N° 19990 y a los de las instituciones públicas del Gobierno Central cuyas pensiones totales mensuales no sean mayores de S/. 1,000.00 (Mil y 00/100 Nuevos Soles).** El Reglamento establecerá la forma de calcular la bonificación, las incompatibilidades para su percepción y las demás condiciones requeridas para percibirla. **Esta bonificación no forma parte de la pensión correspondiente, no tiene naturaleza pensionaria ni remunerativa y se rige por sus propias normas, no siéndole de aplicación aquellas que regulan los regímenes pensionarios antes mencionados. La participación de los pensionistas en el beneficio proveniente del FONAHPU es de carácter voluntario y se formalizará mediante su inscripción, dentro de los ciento veinte (120) días de promulgada la presente norma, en los lugares y de acuerdo al procedimiento que al efecto establezca la Oficina de Normalización Previsional (ONP).** [énfasis agregado] 3.2. La exposición de motivos del Decreto de Urgencia N° 034-98 señala que el FONAHPU fue propuesto como un mecanismo especial de ahorro público, integrado al esquema del Fondo Consolidado de Reservas Previsionales, con la finalidad de que los beneficios derivados del proceso de promoción de la inversión privada en las empresas que conformaban la actividad empresarial del Estado pudieran distribuirse entre diversos sectores de la población y, de modo particular, contribuir a mejorar la situación de los pensionistas comprendidos en los regímenes del Decreto Ley N° 19990 y de las instituciones públicas del Gobierno Central. Asimismo, dicha exposición precisa que los recursos del FONAHPU provendrían de los ingresos obtenidos por la venta de las acciones remanentes de las empresas transferidas al sector privado, hasta por el monto allí previsto, y que su administración estaría a cargo del Directorio del Fondo Consolidado de Reservas Previsionales, mientras que sus inversiones serían realizadas por

empresas especializadas seleccionadas mediante concurso público. De igual forma, se advierte que la bonificación fue concebida con carácter voluntario y dirigida a una población determinada, conformada por pensionistas cuyas pensiones totales mensuales no superaran determinado monto. Además, se dejó al reglamento la regulación de los aspectos relativos al cálculo de la bonificación, las incompatibilidades para su percepción, las condiciones y requisitos aplicables, así como la selección de las entidades encargadas de administrar las inversiones del FONAHPU y la normativa necesaria para su funcionamiento. 3.3. En esa línea, el artículo 6 del Decreto Supremo N° 082-98-EF, Reglamento del Fondo Nacional de Ahorro Público (FONAHPU), publicado el cinco de agosto de mil novecientos noventa y ocho, regula los requisitos para ser beneficiario de las bonificaciones que otorga el FONAHPU en los siguientes términos: **Artículo 6.- Beneficiarios.** Para ser beneficiario de las bonificaciones que otorga el FONAHPU se requiere: a) **Ser pensionista de invalidez, jubilación, viudez, orfandad o ascendientes pertenecientes al régimen del Decreto Ley N° 19990, o del Decreto Ley N° 20530 de las instituciones públicas del Gobierno Central cuyas pensiones son cubiertas con recursos provenientes del Tesoro Público.** b) **Que el monto bruto de la suma total de las pensiones que perciba mensualmente por cualquiera de los regímenes antes mencionados, e independientemente de la entidad pagadora, no sea superior a Un Mil Nuevos Soles (S/. 1,000.00);** y, c) **Inscribirse, voluntariamente dentro del plazo fijado por la norma de creación del FONAHPU, cumpliendo con el procedimiento establecido por la ONP.** [énfasis agregado] 3.4. Cabe precisar que, mediante el artículo 1 del Decreto de Urgencia N° 009-2000, publicado el veintiocho de febrero de dos mil, que concede plazo extraordinario para efectuar nuevo proceso de inscripción de pensionistas que no se encuentren inscritos en el FONAHPU, señala que: **Artículo 1.- Concédase un plazo extraordinario de ciento veinte días (120), computado a partir de la vigencia de la presente norma, para efectuar un nuevo proceso de inscripción para los pensionistas que no se encuentren inscritos en el FONAHPU siempre que cumplan con los requisitos establecidos en el Decreto de Urgencia N° 034-98 y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 082-98-EF.** Para el proceso de inscripción al FONAHPU al que se refiere el párrafo anterior, la Oficina de Normalización Previsional -ONP- establecerá los lugares, el procedimiento y las demás normas que la administración del FONAHPU requiera. [énfasis agregado] 3.5. Por su parte, el artículo 2 de la Ley N° 27617, Ley que dispone la reestructuración del Sistema Nacional de Pensiones del Decreto Ley N° 19990 y modifica el Decreto Ley N° 20530 y la Ley del Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones, publicada el uno de enero de dos mil dos, indica lo siguiente: **Artículo 2.- Incorporación de la bonificación FONAHPU** 2.1 **Autorízase al Poder Ejecutivo a incorporar, con carácter pensionable, en el SNP, el importe anual de la bonificación FONAHPU otorgada a los pensionistas del SNP.** 2.2 **El Poder Ejecutivo incorporará en el activo del Fondo Consolidado de Reservas Previsionales (FCR) - Decreto Ley N° 19990 la totalidad de los fondos cuya rentabilidad se destina actualmente a financiar la mencionada bonificación.** 2.3 **Los fondos referidos en el numeral precedente pasarán a formar parte del activo del FCR - Decreto Ley N° 19990, son de carácter intangible y constituirán el respaldo de las obligaciones previsionales correspondientes al citado régimen previsional, pudiendo ser solamente destinados al pago de pensiones en dicho régimen.** 2.4 **La bonificación FONAHPU se mantiene como tal en el Régimen Pensionario del Sistema Nacional de Pensiones.** 2.5 **El financiamiento de la bonificación FONAHPU para los beneficiarios que pertenezcan al Régimen Previsional del Decreto Ley N° 20530 estará a cargo del Tesoro Público.** [énfasis agregado] 3.6. Asimismo, el Decreto Supremo N° 028-2002-EF, que precisa disposiciones referidas a los alcances y formas de pago de la bonificación FONAHPU y establecen montos de pensión mínima mensual dispuesta por la Ley N° 27655, publicado el veinte de febrero de dos mil dos, sostiene que: **Artículo 2.- Incorporación del concepto "Bonificación FONAHPU" en las pensiones del SNP.** El importe de S/. 640,00, que anualmente se entrega a los pensionistas del régimen del Decreto Ley N° 19990 beneficiarios de la Bonificación FONAHPU, se incorpora, a partir de la vigencia de la Ley N° 27617, como parte de la pensión, constituyendo un concepto pensionable denominado Bonificación FONAHPU. La referida Bonificación FONAHPU se pagará mensualmente a razón de S/. 45,71. También se

incluirla la cantidad de S/. 45,71 por Bonificación FONAHPU dentro del concepto Pensión Adicional que abona la ONP en los meses de julio y diciembre de cada año. Adicionalmente, la planilla correspondiente a los referidos meses de julio y diciembre contendrá también un abono equivalente a S/. 0,03 por Ajuste en la pensión por Bonificación FONAHPU. **La Bonificación FONAHPU, como concepto pensionable y parte integrante de la unidad pensionaria, está afecta a los descuentos determinados por Ley y por los mandatos judiciales que recaigan sobre las pensiones. De conformidad con lo establecido en el numeral 2.4 del Artículo 2 de la Ley N° 27617 la Bonificación FONAHPU se mantiene como tal en el Régimen Pensionario del SNP En tal virtud, se mantendrán sus actuales fuentes de financiamiento y constituye un concepto que no puede ser afectado por la aplicación del tope pensionario.** **Artículo 3.- Alcances de la Bonificación FONAHPU** Las solicitudes de beneficio de la Bonificación FONAHPU que se encuentren pendientes de calificación continuarán siendo resueltas por el FONAHPU. **El Artículo 2 de la Ley N° 27617 no es aplicable a los pensionistas que no se hayan inscrito en los procesos de inscripción al FONAHPU.** [énfasis agregado] 3.7. De las normas citadas, se advierte que el FONAHPU no fue diseñado como un incremento pensionario general, sino como una bonificación especial financiada con una fuente determinada y destinada a un grupo de pensionistas previamente delimitado por el legislador. Esa delimitación no se agota en la identificación del régimen previsional de origen, sino que comprende también el monto máximo de la pensión y la manifestación voluntaria de incorporación dentro de los plazos habilitados. Por ello, la inscripción no puede ser entendida como una carga formal carente de relevancia jurídica, sino como el acto que concretaba la participación del pensionista en un beneficio excepcional, voluntario y cuyo acceso se encontraba circunscrito a los plazos de inscripción previstos en su normativa especial. 3.8. Esta lectura se refuerza si se atiende a que el artículo 6 del Decreto Supremo N° 082-98-EF no regula requisitos aislados o meramente enunciativos, sino presupuestos concurrentes para acceder válidamente a la bonificación: ser pensionista del régimen del Decreto Ley N° 19990 o del régimen del Decreto Ley N° 20530 –en este último caso, respecto de instituciones públicas del Gobierno Central cuyas pensiones son cubiertas con recursos provenientes del Tesoro Público–, percibir una pensión total mensual no superior al monto previsto y haberse inscrito voluntariamente dentro del plazo fijado por la normativa especial. De ahí que la ausencia de cualquiera de dichos presupuestos impida afirmar la existencia de un derecho incorporado al patrimonio del administrado. 3.9. En ese contexto, la Ley N° 27617 no puede ser interpretada de manera aislada ni con efecto expansivo respecto de sujetos que no accedieron al beneficio conforme al régimen que lo creó. Si bien dicha ley autorizó la incorporación de la bonificación FONAHPU con carácter pensionable en el Sistema Nacional de Pensiones, tal incorporación presupone la existencia de una bonificación previamente otorgada o, cuando menos, de una situación jurídica configurada bajo las reglas originarias de acceso. En consecuencia, la modificación introducida por la Ley N° 27617 incidió en la naturaleza y forma de integración del concepto, mas no eliminó los requisitos de acceso ni generó un nuevo período de inscripción para quienes no formaban parte del universo de beneficiarios al cierre de los plazos legalmente establecidos. 3.10. En esa línea, la Casación N° 7445-2021 Del Santa, de fecha veintiséis de noviembre de dos mil veintiuno, emitida por la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, estableció como precedente vinculante lo siguiente: **DÉCIMO OCTAVO:** De conformidad con el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo N° 013-2008-JUS, las reglas jurisprudenciales sobre el pago de la bonificación del Fondo Nacional de Ahorro Público – FONAHPU son las siguientes: 1.- La pretensión de otorgamiento y/o pago de la bonificación del FONAHPU, debe ser tramitada únicamente a través de la vía del proceso ordinario (antes especial), en tanto no forma parte del contenido esencial del derecho fundamental a la pensión establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento 37 de la sentencia emitida en el expediente N° 1417-2005-AA/TC, esto es, que se refiera a la presunta afectación de los derechos de acceso a una pensión, a no ser privado arbitrariamente de esta o a una pensión mínima. 2.- El carácter pensionable de la bonificación del FONAHPU, dispuesta por la Ley N° 27617, no excluye el cumplimiento del tercer requisito (inscripción), pues la ley estuvo dirigida únicamente a los que obtuvieron la

condición de pensionistas y gozaban de dicha bonificación con anterioridad al vencimiento del último plazo establecido en el Decreto de Urgencia N° 009-2000; es decir, su ámbito de aplicación está referido, en estricto, a los pensionistas que ya percibían dicha bonificación y no a los demás, y puede ser entendida a aquellos que teniendo el derecho no se les había reconocido. 3.- El único supuesto de excepción de cumplimiento del tercer requisito, se configura cuando el pensionista se encontraba impedido de ejercer su derecho de inscripción en los plazos establecidos, como consecuencia del reconocimiento tardío (fuera de los plazos de inscripción) de la pensión por parte de la Administración, siempre que la solicitud de pensión y la contingencia, se hayan producido, como máximo, dentro del último plazo de inscripción al FONAHPU. 4.- La verificación de la responsabilidad de la ONP en la imposibilidad de inscripción del demandante requiere el análisis de los siguientes criterios para su otorgamiento: a) Si la solicitud de pensión de jubilación fue presentada con fecha anterior a los plazos de inscripción al mencionado beneficio establecidos en la ley. b) Si la declaración de pensionista del demandante fue obtenida con fecha posterior a los plazos de inscripción al mencionado beneficio establecidos en la ley, siempre que haya obtenido el derecho con anterioridad a dichos plazos. c) Si la notificación de la resolución administrativa que declara la condición de pensionista del demandante fue notificada con posterioridad a los plazos de inscripción al mencionado beneficio establecidos en la ley. [énfasis agregado] 3.11. Bajo esa premisa, la excepción al requisito de inscripción no puede construirse a partir de la sola adquisición posterior de la condición de pensionista, pues ello convertiría una regla excepcional en una vía general de incorporación tardía al FONAHPU. Conforme al precedente vinculante citado, el único supuesto de excepción al cumplimiento del requisito de inscripción se configura cuando el pensionista se encontraba impedido de ejercer su derecho de inscripción dentro de los plazos legalmente establecidos como consecuencia del reconocimiento tardío de la pensión por parte de la administración, siempre que la solicitud pensionaria y la contingencia se hubieran producido, como máximo, dentro del último plazo de inscripción al FONAHPU. Por tanto, fuera de ese supuesto estrictamente delimitado, extender la bonificación a quienes adquirieron la condición de pensionistas con posterioridad al cierre definitivo de los plazos legales importaría alterar el régimen especial de acceso al beneficio y desnaturalizar el alcance de la Ley N° 27617. 3.12. Sobre la mencionada bonificación, esta Sala Suprema ha emitido diversos pronunciamientos, como por ejemplo el recaído en la Sentencia de Casación: FONAHPU (motivación en serie), de fecha diecisiete de mayo de dos mil veinticuatro, en el que sostuvo que: [...] el artículo 2.1 de la Ley N° 27617 varió la naturaleza jurídica de la bonificación a pensionable solo respecto a aquellos pensionistas que ya venían percibiendo la referida bonificación o de aquellos que cumplieron los requisitos para acceder a dicho beneficio. En este sentido, es necesario precisar que la mencionada ley no ha derogado ni ha establecido exigencias contrarias a las previstas en el artículo 6 del Decreto Supremo N° 082-98-EF, de modo que para el otorgamiento de la mencionada bonificación se debe constatar el cumplimiento efectivo de los requisitos previstos para dicha bonificación, ya que esta no es aplicable a todos los pensionistas que presentaron su solicitud de manera posterior a los plazos para la inscripción. [énfasis agregado] 3.13. En consecuencia, la bonificación FONAHPU conserva un régimen especial de acceso previsto en el artículo 1 del Decreto de Urgencia N° 034-98 y desarrollado por el artículo 6 del Decreto Supremo N° 082-98-EF, cuyo cumplimiento no fue desplazado por su posterior incorporación como concepto pensionable mediante el artículo 2 de la Ley N° 27617. Por tanto, el reconocimiento de dicho beneficio exige verificar la condición de pensionista, el límite pensionario y la inscripción voluntaria dentro de los plazos legalmente establecidos, sin perjuicio del único supuesto excepcional de dispensa del requisito de inscripción delimitado por el precedente vinculante recaído en la Casación N° 7445-2021 Del Santa, referido al reconocimiento tardío de la pensión atribuible a la administración previsional. **Análisis del caso concreto.** 3.14. En cuanto a la causal denunciada en el literal a), el recurrente sostiene que la Ley N° 27617 incorporó la bonificación FONAHPU con carácter pensionable al Sistema Nacional de Pensiones y que, en virtud de ello, corresponde reintegrar dicho concepto a su pensión de jubilación. A su vez, respecto de la causal incorporada en el literal b), referida al artículo 6 del Decreto

Supremo N° 082-98-EF y al artículo 1 del Decreto de Urgencia N° 034-98, el debate se centra en determinar si el actor podía ser dispensado del requisito de inscripción, al alegar que durante los periodos habilitados aún era servidor en actividad y, por tanto, no podía inscribirse como pensionista. 3.15. Sobre ello, esta Sala Suprema aprecia que la Sala Superior no desconoció el carácter pensionable de la bonificación FONAHPU, sino que interpretó que dicho carácter no prescinde del cumplimiento de los requisitos de acceso. En efecto, conforme se estableció en la sentencia de vista, mediante Resolución N° 0000003089-2017-ONP/DPR.GD/DL 19990, del diecisiete de enero de dos mil diecisiete, se otorgó al demandante pensión de jubilación a partir del uno de enero de dos mil diecisiete, por la suma de S/ 857.36 (ochocientos cincuenta y siete con 36/100 soles), incluido el incremento por su cónyuge Agustina Ramírez de Sánchez; mientras que el último plazo de inscripción al FONAHPU culminó el treinta de junio de dos mil. Por tanto, el accionante no tenía la condición de pensionista durante los periodos legalmente habilitados para la inscripción, sino que cesó en sus actividades el treinta y uno de diciembre de dos mil dieciséis y recién accedió a la pensión desde el uno de enero de dos mil diecisiete. 3.16. En ese contexto, la situación del demandante no se subsume en el único supuesto excepcional que permite dispensar el requisito de inscripción, pues dicha excepción presupone que el administrado haya estado en posibilidad jurídica de acceder al beneficio dentro del marco temporal previsto, pero que no pudiera ejercer oportunamente su derecho de inscripción como consecuencia de un reconocimiento tardío de la pensión atribuible a la administración previsional. En el presente caso ocurre lo contrario, dado que, según lo establecido por las instancias de mérito, el actor cesó en sus actividades laborales el treinta y uno de diciembre de dos mil dieciséis, obtuvo pensión de jubilación a partir del uno de enero de dos mil diecisiete y presentó su solicitud pensionaria el nueve de enero de dos mil diecisiete, esto es, varios años después de concluido el último proceso de inscripción al FONAHPU. Por tanto, la falta de inscripción no deriva de una actuación tardía imputable a la Oficina de Normalización Previsional – ONP, sino de que el demandante no integraba la población pensionaria habilitada durante los plazos legalmente establecidos. En consecuencia, aun cuando la pensión reconocida no superaba los S/ 1,000.00 (mil con 00/100 soles), dicho extremo solo satisface uno de los presupuestos del régimen especial, mas no permite prescindir de la condición temporal y jurídica exigida para acceder válidamente a la bonificación. 3.17. Por lo tanto, no se advierte que la sentencia de vista haya infringido el artículo 2 de la Ley N° 27617, el artículo 6 del Decreto Supremo N° 082-98-EF ni el artículo 1 del Decreto de Urgencia N° 034-98, pues la decisión impugnada se sustenta en que el recurrente no cumplió con el requisito de inscripción voluntaria al FONAHPU dentro de los plazos legalmente habilitados, al no tener entonces la condición de pensionista, y no encontrarse dentro del supuesto excepcional de reconocimiento tardío de la pensión atribuible a la administración, al haberse producido su contingencia y solicitud pensionaria con posterioridad al cierre del último proceso de inscripción. En tal sentido, el recurso de casación debe ser declarado **infundado**. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 397 del Código Procesal Civil, **SE RESUELVE: 1. DECLARAR INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por **Leopoldo Sánchez Chávez**, del diez de octubre de dos mil diecinueve (folio 219); en consecuencia, **NO CASAR** la sentencia de vista emitida por la Tercera Sala Especializada Laboral de la Corte Superior de Justicia de La Libertad, contenida en la resolución número catorce, de fecha once de setiembre de dos mil diecinueve (folio 189). **2. DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en el proceso seguido por la sucesión de Leopoldo Sánchez Chávez contra la Oficina de Normalización Previsional - ONP, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Delgado Aybar**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, FELICES MENDOZA

¹ Todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

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