



El Peruano

FUNDADO EL 22 DE OCTUBRE DE 1825 POR EL LIBERTADOR SIMÓN BOLÍVAR

AÑO DEL DIÁLOGO Y LA RECONCILIACIÓN NACIONAL

Domingo 11 de febrero de 2018

JURISPRUDENCIA

Año XXVII / N° 1072

8003

TRIBUNAL FISCAL

TRIBUNAL FISCAL N° 00720-A-2018

EXPEDIENTE N° : 2015015663
 INTERESADO : XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
 ASUNTO : Apelación
 PROCEDENCIA : Intendencia de Aduana Aérea y Postal
 FECHA : Lima, 26 de enero de 2018

VISTA la apelación interpuesta por XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX con RUC N° XXXXXXXXXXXX, contra la Resolución de Gerencia N° 235-3Z1000/2015-XXXXXX emitida el 10 de setiembre de 2015 por la Intendencia de Aduana Aérea y Postal, que declaró infundado el recurso de reclamación contra la determinación de tributos efectuada como consecuencia del ajuste de valor en aduana consignado en la Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2014-10-XXXXXXXXXX numerada el XXXXXXXXXXXX de 2014.

CONSIDERANDO:

Que los antecedentes relevantes del presente caso son los siguientes:

1. Mediante la Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2014-10-XXXXXX numerada el XX XXXXXXX de 2014, la recurrente nacionalizó mercancías consistentes en celulares marca LG, modelo LG-D100G, amparadas en la Factura Comercial N° XXXX de 27 de octubre de 2014, con un valor FOB US\$. XXXXXXX.

2. Durante el procedimiento de despacho aduanero, la Administración Aduanera comunicó a la recurrente la Notificación Valor OMC N° XXXXXX-2014 de 18 de diciembre de 2014, con la que estableció Duda Razonable formulada respecto del valor declarado en la serie 1 de la Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2014-10-XXXXXX, otorgándole un plazo de cinco (05) días hábiles, prorrogables por un plazo igual, para que acredite que el valor declarado podía ser aceptado como valor de transacción de la mercancía importada según el Primer Método de Valoración del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

3. Con Expediente N° 235-3Z1100-2015-XXXXXX de 08 de agosto de 2015, XXXXXXXXXXXX responde la Notificación Valor OMC N° XXXXXX-2014, con el propósito de acreditar que el valor declarado es el precio realmente pagado por las mercancías importadas, por lo que correspondía aplicar el Primer Método de Valoración Aduanera, para lo cual adjunta copia de la Factura Comercial N° XXXXX, Orden de Compra/Purchase Order N° XXX y Registros Contables.

4. Mediante la Notificación N° 235-3Z1110-2015-XXX de 26 de enero de 2015, la Administración Aduanera comunicó a XXXXXXXXXXXX que confirmaba la Duda Razonable generada y rechazaba la aplicación del Primer

Método de Valoración del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, según lo dispuesto por el Decreto Supremo N° 186-99-EF; asimismo realizó las consultas para la aplicación del Segundo y Tercer Método de Valoración Aduanera, de acuerdo con lo previsto por el artículo 14° del citado Decreto Supremo, otorgándole al importador un plazo de tres (03) días hábiles improrrogables para que proporcione valores de mercancías idénticas o similares y/o información relativa al valor de las mercancías.

5. Con el Expediente N° 235-0222-2015-XXXXXX de 29 de enero de 2015, XXXXXXXXXXXX responde la Notificación N° 235-3Z1110-2015-XXXX, indicando que el valor declarado en la declaración corresponde al precio por pagar de la mercancía importada, para lo cual adjunta los mismos documentos presentados en respuesta a la Notificación Valor OMC N° XXXXXX-2014.

6. Posteriormente, la Administración Aduanera hace de conocimiento a la recurrente el Informe Sobre Verificación del Valor Declarado N° 164-2015-XXXX de 04 de febrero de 2015, en el que da cuenta que se confirmó la Duda Razonable, descartándose la aplicación del Primer y Segundo Método de Valoración de la OMC y procedió a aplicar el Tercer Método de Valoración OMC - Valor de Transacción de Mercancías Similares, formulando la Liquidación de Cobranza N° 2015-XXXX, por los tributos aduaneros dejados de pagar.

7. Con Expediente N° 235-0222-2015-XXXXXX de 10 marzo de 2015, la recurrente interpuso reclamación contra la Liquidación de Cobranza N° 2015-XXXX y el Informe Sobre Verificación del Valor Declarado N° 164-2015-XXXX, adjuntando a su escrito una copia de la Factura Comercial N° XXXXX, Orden de Compra/Purchase Order N° XXX, mensaje Swift, emitido por el Banco de Crédito del Perú, Documento denominado "Pago Efectuado XXXX" y Registros Contables.

8. Mediante la Resolución de Gerencia N° 235-3Z1000/2015-XXXX de 10 de setiembre de 2015, la Administración Aduanera resuelve declarar infundada la reclamación interpuesta contra la Liquidación de Cobranza N° 2015-XXXX y el Informe Sobre Verificación del Valor Declarado N° 164-2015-XXXX.

9. Con el Expediente N° 235-0222-2015-XXXXXX de 07 de octubre de 2015, la recurrente interpone recurso de apelación contra la Resolución de Gerencia N° 235-3Z1000/2015-XXXX; posteriormente el 05 de abril de 2016 amplía los argumentos del recurso de apelación.

10. Mediante el Oficio N° XXXXXX-SUNAT/3Z0000 de 26 de octubre de 2015, la Administración Aduanera eleva al Tribunal Fiscal la apelación interpuesta.

Que la recurrente alega lo siguiente:

1. Corresponde a las mercancías amparadas en la Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2014-10-XXXXXXXXXXXX, aplicar el Primer Método de Valoración de la OMC, por consiguiente el valor declarado es el precio realmente pagado, puesto que ha cumplido con el pago al proveedor por la suma de US\$. XXXXXXX, lo cual se acredita con los documentos presentados.

2. Respecto de los documentos mencionados que acreditarían el pago, sostiene que se cumplió con los requisitos establecidos en la legislación nacional, y en concordancia con lo señalado en la Resolución de Observancia Obligatoria N° 03893-A-2013 y demás requisitos legales.

3. La Administración Aduanera no ha evaluado correctamente la Orden de Compra/Purchase Order N° 373, toda vez que se debe analizar en forma conjunta con los documentos presentados, puesto que observa que el precio detallado en la orden de compra coincide con el precio realmente pagado o por pagar.

4. La Liquidación de Cobranza N° 2015-XXXXXX, el Informe Sobre Verificación del Valor Declarado N° 164-2015-XXXXX y la Resolución de Gerencia N° 235 3Z1000/2015-XXXXX son nulos, porque no se evidencia de manera clara si se ha resuelto confirmar la Duda Razonable y determinar el valor en Aduana de acuerdo al Segundo o al Tercer Método de Valoración.

5. El acto en el que se sustenta la Liquidación de Cobranza N° 2015-XXXXX, no se encuentra debidamente motivado, dado que la Administración Aduanera ha omitido valorar la documentación esencial para la evaluación del valor declarado.

6. La Administración Aduanera ha trasgredido el Principio de Legalidad, al no haber cumplido con lo establecido en el numeral 2 de la subdivisión A.2 de literal A, Sección VI del Procedimiento Específico INTA-PE.01.10a Valoración de Mercancías según el Acuerdo de Valor de la OMC (Versión 6).

Que la Administración Aduanera señala:

1. La documentación referida al pago de mercancías, como es el mensaje Swift, indica un monto de pago diferente al consignado en la factura materia de importación, asimismo los datos del banco y nombre de la cuenta difieren de lo señalado en la factura comercial, además se advierte que como información consigna el pago de las Facturas N° XXXXX XXXXX XXXXX XXXXX XXXXX XXXXX XXXXX XXXXX XXXXX XXXXX XXXXX XXXXX XXXXX, y si bien identifica a la Factura Comercial N° XXXXX, no resulta suficiente para confirmar la trazabilidad de la operación puesto que no presenta documentos adicionales que sustenten la transferencia como es la solicitud de transferencia y estado de cuenta que refleje el cargo a cuenta.

2. Con respecto a la información contable del Registro de Compras, Libro Diario, Registro en el Diario N° XXXXX y XXXXX y Libro Caja y Bancos, señala que si bien es consistente con la información de la factura en cuanto a la provisión de pago en el Registro de Compras y el Libro Diario, no obstante, observa que el registro de pago se hace por el monto total de transferencia que asciende a S/. XXXXXXXXXXXXX, el cual según el mensaje Swift incluye un pago de 15 facturas en total, sin que se pueda apreciar en la documentación contable dicha especificación con el detalle de las demás transacciones; por otro lado el documento denominado Pago Efectuado XXXX detalla una lista de 08 facturas comerciales a pagar y 07 Notas de Crédito que suman un total de US\$. XXXXXXXX; en tal sentido, la información contable presentada no resulta fehaciente.

3. En el Informe Sobre Verificación del Valor Declarado N° 164-2015-XXXXXX, señala que el Segundo Método de Valoración, no resulta aplicable en tanto no cuenta con valores de transacción de mercancías idénticas a las importadas, por lo que descarta su aplicación, evaluando la aplicación del Tercer Método de Valoración en función al indicador de precios y deja establecido el fundamento del ajuste de valor efectuado en virtud del Método de Valoración de Mercancías Similares.

4. Con relación al citado informe, confirma la Duda Razonable en razón de que la documentación presentada no sustenta que el valor declarado corresponda al precio realmente pagado o por pagar, toda vez que no adjunta documentación adicional en apoyo del valor en aduana declarado.

Que de lo actuado se tiene:

El asunto materia de la presente controversia consiste en verificar la procedencia del ajuste de valor en aduanas

efectuado en la Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2014-10-XXXXX, en aplicación del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 y el Reglamento para la Valoración de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, aprobado por Decreto Supremo N° 186-99-EF y sus modificatorias.

El artículo 1° del citado acuerdo, determina que el valor en aduanas de las mercancías importadas será el "Valor de Transacción" es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8°, y en caso dicho valor no pueda determinarse con arreglo del artículo 1° (método del valor de transacción), el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías idénticas, y así sucesivamente¹.

La Decisión N° 6.1 del Comité de Valoración en Aduana de la OMC, según la cual: "*Cuando le haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduanas tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas, de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8. Si una vez recibida la información complementaria, o a falta de respuesta, la Administración de Aduanas tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11°, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1°. Antes de adoptar una decisión definitiva, la Administración de Aduanas comunicará al importador, por escrito si le fuera solicitado, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará una oportunidad razonable para responder. Una vez adoptada la decisión definitiva, la Administración de Aduanas la comunicará por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran.*", por lo que resulta inquestionable que antes de la determinación de tributos por parte de la Aduana, ésta debe cumplir con motivar el ajuste del valor que efectúa conforme las normas legales aplicables y los elementos de juicio que surjan en cada caso.

Mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 03893-A-2013 de 06 de marzo de 2013, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, esta Sala de Aduanas estableció los siguientes criterios: "*Los requisitos establecidos por los incisos c) y d), la segunda parte del inciso h) y la primera parte del inciso i) del artículo 5° del Reglamento para la Valoración de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, aprobado por Decreto Supremo N° 186-99-EF, modificado por Decreto Supremo N° 009-2004-EF, no se adecuan a lo establecido por el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina y la Resolución 846° de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por lo que su incumplimiento en la factura comercial correspondiente a un despacho aduanero, no puede sustentar la notificación de una Duda Razonable ni la decisión de descartar la aplicación del Primer Método de Valoración Aduanera para determinar el valor en aduanas de la mercancía importada.*"

"*Los requisitos establecidos por los incisos a), b), e), f), g), la primera parte del inciso h), la segunda parte del inciso i) y el inciso j) del artículo 5° del Reglamento para la Valoración de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, aprobado por Decreto Supremo N° 186-99-EF, modificado por Decreto Supremo N° 009-2004-EF, se adecuan a lo establecido por el Acuerdo*

¹ De conformidad con el artículo 2° del Reglamento para la Valoración de Mercancías según el Acuerdo del Valor de la OMC, aprobado por Decreto Supremo N° 186-99-EF, en concordancia con la Nota General de Aplicación Sucesiva de los Métodos de Valoración, Anexo I del Acuerdo Relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.

² Resolución sustituida por la Resolución N° 1684.

sobre Valoración Aduanera de la OMC, la Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina y la Resolución 846 de la Secretaría General de la Comunidad Andina. Por consiguiente, cuando una factura comercial que sustenta el despacho aduanero de mercancía importada no cumple tales requisitos, la Administración Aduanera debe notificar una Duda Razonable a efecto que el importador presente información y documentos adicionales que permitan verificar que en su transacción se cumplieron tales requisitos, descartándose el Primer Método de Valoración Aduanera solamente si después de dicha notificación, el importador no puede acreditar su cumplimiento”.

“Los documentos que emiten las entidades financieras nacionales o internacionales utilizados por el comprador para realizar pagos a favor del vendedor, presentados por el importador durante el despacho aduanero, no tienen mérito probatorio para acreditar el precio realmente pagado por la mercancía importada cuando no hacen referencia a la factura comercial o al contrato de compra venta de la mercancía importada si el importador no presenta documentos o elementos de juicio adicionales que permitan relacionar dichos documentos con dicha mercancía”.

“Los registros contables en los que se anotan la transacción de la mercancía importada y demás operaciones vinculadas con la importación que no se lleven de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y que son presentados para acreditar la correcta aplicación del Primer Método de Valoración Aduanera del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, no tienen valor probatorio. No obstante, las transacciones y operaciones anotadas en los referidos registros podrán ser acreditadas a través de otros documentos que sean fehacientes y produzcan certeza”.

Asimismo, en cuanto a lo establecido en el artículo 5° y el numeral 5 del artículo 9° de la Resolución N° 1684 - Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas, se debe de precisar que los criterios interpretativos establecidos en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03893-A-2013, la cual constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, referidos a los requisitos de la Factura Comercial, a la evaluación de documentos financieros y contables, entre otros aspectos de la valoración aduanera, fueron desarrollados en el sentido de las normas del Acuerdo de Valor de la OMC, para asegurar su correcta aplicación.

Teniendo en cuenta lo señalado anteriormente, las disposiciones de la Resolución N° 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina³, que aprobó el Reglamento Comunitario sobre la aplicación del valor en aduana de las mercancías importadas al Territorio Aduanero Comunitario, deben ser interpretadas en el sentido del Acuerdo de Valor de la OMC, por lo que para su aplicación se deben tener en cuenta, en principio, los criterios interpretativos contenidos en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03893-A-2013; debiendo evaluar las particularidades que se presentan en cada caso concreto.

Cabe precisar que en concordancia a los reiterados pronunciamientos de este Tribunal, como las Resoluciones N° 05836-A-2015, 01499-A-2016 y 03345-A-2017, entre otras, se tiene que si bien la recurrente ha presentado, entre otros documentos, un mensaje Swift, con el fin de sustentar el valor declarado; se debe precisar, que el monto señalado en los referidos documentos no coincide con el monto consignado en la factura comercial sustento de la importación. Asimismo, para que la Administración Aduanera y esta Sala Colegiada puedan comprobar que dicho documento comprende la cancelación de la factura comercial, resultaba necesario que la recurrente presente en calidad de medio probatorio todas las facturas mencionadas en el mensaje swift, así como todos los medios probatorios relacionados a este documento, toda vez que serían parte del pago realizado, hecho que no ha ocurrido.

En tal sentido, este Tribunal, siguiendo el procedimiento correspondiente, mediante Acuerdo de Reunión de Sala Plena N° 2017-22 de 14 de diciembre de 2017, estableció: “El siguiente criterio es recurrente, según lo dispuesto por el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264: “Cuando se presentan como prueba

del pago de la factura de la mercancía importada, transferencias bancarias con las que también se pagaron otras facturas, para que se pueda comprobar que dichas transferencias comprenden la cancelación de la factura comercial en controversia, es necesario que el administrado presente o detalle, en calidad de medio probatorio, todas las facturas mencionadas en las referidas transferencias, así como todos los medios probatorios relacionados a éstas”.

El citado criterio tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, de acuerdo con lo dispuesto por el Acuerdo de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

El primer párrafo del artículo 154° del Código Tributario, modificado por Ley N° 30264, dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102°, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial.

Según el Acuerdo que consta en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2017-22 de 14 de diciembre de 2017, el criterio adoptado se ajusta a lo previsto por el artículo 154° del Código Tributario, por lo que corresponde que se emita una resolución de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial “El Peruano”.

De acuerdo con dicho criterio se debe indicar que, en el presente caso, la recurrente ha presentado como sustento del valor declarado:

- 1) Factura Comercial N° XXXXX (foja 06).
- 2) Orden de Compra / Purchase Order N° XXX (foja 38).
- 3) Mensaje Swift emitido por el Banco de Crédito del Perú que da cuenta del monto de US\$. XXXXXXXXXXX, consignando como descripción de la remesa: “Pago de Facturas XXXX, XXXX, XXXX, XXX, XXXX, XXXX, XXXX, XXXX, XXXX, XXXX, XXXX, XXXX, XXXX, XXXX, XXXX y XXXX” (foja 286).
- 4) Copia del documento “Pago Efectuado XXXX” (foja 293).
- 5) Dos (02) folios de Registro en el Diario 140538 y 164497 (fojas 39 y 290).
- 6) Dos (02) folios de recepción de la información del Libro o Registro Electrónico (fojas 287 y 288).
- 7) Dos (02) folios de Libro Diario del mes de octubre de 2014 y del mes de febrero de 2015 (fojas 40 y 340).
- 8) Dos (02) folios de Libro Mayor de los meses de octubre y febrero de 2015 (fojas 295 y 346).
- 9) Un (01) folio de Libro Caja y Bancos de febrero de 2015 (foja 291).
- 10) Un (01) folio de Registro de Compra de octubre de 2014 (foja 41).

Con relación a los medios de pago canalizados por las entidades financieras nacionales o internacionales, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03893-A-2013, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria se estableció lo siguiente: “Los documentos que emiten las entidades financieras nacionales o internacionales utilizados por el comprador para realizar pagos a favor del vendedor, presentados por el importador durante el despacho aduanero, no tienen mérito probatorio para acreditar el precio realmente pagado por la mercancía importada cuando no hacen referencia a la factura

³ Se debe tener en cuenta que mediante la Decisión 326 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena, los países miembros de la Comunidad Andina, que a su vez son miembros de la Organización Mundial de Comercio, aprobaron que para efectos de la valoración aduanera se registrarán por lo dispuesto en el Acuerdo de Valor de la OMC, obligándose a cumplir las reglas de valoración contenidas en dicho Acuerdo, lo cual fue reiterado por las Decisiones 378 y 571 de la Comisión de la Comunidad Andina.

comercial o al contrato de compra venta de la mercancía importada si el importador no presenta documentos o elementos de juicio adicionales que permitan relacionar dichos documentos con dicha mercancía.”.

Se tiene entonces, que si bien la recurrente ha presentado, entre otros documentos, un mensaje Swift (foja 286), con el fin de sustentar el valor declarado, el monto señalado en el referido documento no coincide con el monto consignado en la Factura Comercial sustento de la importación. Asimismo, para que la Administración Aduanera y esta Sala Colegiada pudieran comprobar que dicho documento comprende la cancelación de la Factura Comercial N° XXXXX, resultaba necesario que la recurrente presentara en calidad de medio probatorio todas las facturas mencionadas en el mensaje swift, así como todos los medios probatorios relacionados a este documento, toda vez que serían parte del pago realizado, hecho que no ha ocurrido. En este sentido, no está acreditado fehacientemente que los referidos documentos comprendan la cancelación del monto señalado en la Factura Comercial sustento de la presente importación.

En cuanto al documento denominado Copia de Pago Efectuado XXXX, emitido por la recurrente, de fecha 04 de febrero de 2015, en el que se indica una transferencia por el monto de US\$. XXXXXXXXXXXX, cabe señalar que éste corresponde a un documento interno, que no resulta suficiente para acreditar el pago realizado, por lo que resultaba necesario que la recurrente presentara en calidad de medio probatorio todas las facturas que se detallan en el documento.

Con relación al mérito probatorio de los registros contables presentados por la recurrente se debe advertir que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03893-A-2013, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, ha establecido que: “Los registros contables en los que se anotan la transacción de la mercancía importada y demás operaciones vinculadas con la importación que no se lleven de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y que son presentados para acreditar la correcta aplicación del Primer Método de Valoración Aduanera del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, no tienen valor probatorio. No obstante, las transacciones y operaciones anotadas en los referidos registros podrán ser acreditadas a través de otros documentos que sean fehacientes y produzcan certeza.”.

Entre los fundamentos para adoptar el referido criterio, se señala que: “En tal sentido, podemos concluir que la información de los registros contables es obtenida de los documentos que acreditan la existencia de los hechos o situaciones económicas anotadas.

Por ello, cuando legalmente se exige la emisión de documentos para respaldar la realización de las operaciones económicas, como es el caso de los comprobantes de pago, los registros contables en los que se reproduce la información contenida en los indicados documentos, constituyen pruebas de segundo nivel, porque presuponen la existencia de otro documento que sustenta a la operación misma.”.

En ese orden de ideas, habiéndose verificado en el presente caso que los documentos que sustentan los registros contables no tienen mérito probatorio suficiente para establecer que corresponden al precio realmente pagado de las mercancías materia de análisis, es que, al margen de la modalidad en que estén llevados los referidos registros contables, éstos no acreditarían la correcta aplicación del Primer Método de Valoración.

En consecuencia, no se puede considerar que está acreditado que el valor consignado en la Declaración Aduanera de Mercancías materia de análisis corresponde al valor de transacción de las mercancías descritas en la Factura Comercial N° XXXXX.

Considerando que es la recurrente la que tiene la carga de la prueba para sustentar que el valor en aduana declarado⁴ es el precio realmente pagado o por pagar, y que de la información consignada en la Factura Comercial y de los actuados, no se encuentra acreditado el precio realmente pagado o por pagar, en concordancia con el criterio jurisprudencial citado y lo previsto en el artículo 17° de la Decisión N° 571-Valor en Aduana de las Mercancías Importadas de la Comisión de la Comunidad Andina, se encuentra arreglado a ley el rechazo del Primer Método de Valoración de la OMC⁵.

De la aplicación de los métodos de valoración secundarios:

En este punto resulta pertinente señalar respecto al

rechazo del Segundo Método de Valoración Aduanera que, siguiendo el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06509-A-2013 de 18 de abril de 2013, en el supuesto de que la Administración Aduanera no tenga una referencia de mercancía idéntica con las características de la mercancía objeto de valoración y el importador tampoco le proporcione una, corresponde descartar la aplicación del Segundo Método de Valoración, siendo la falta de esa referencia un fundamento suficiente para no aplicar dicho método. En tal sentido, dado que la Administración Aduanera no tiene referencias de mercancía idéntica a la que es objeto de valoración, se encuentra arreglado a ley que haya descartado la aplicación del Segundo Método de Valoración.

Habiéndose rechazado correctamente la aplicación del Primer y Segundo Método de Valoración de la OMC, corresponde evaluar si el Tercer Método de Valoración de la OMC fue correctamente aplicado, método utilizado por la Administración para la determinación del valor en aduana.

En cuanto la aplicación de las reglas del Tercer Método de Valoración o Método de Valoración de las mercancías similares para determinar el valor en aduanas de la mercancía materia de este caso, cabe señalar que de lo actuado y de la información que consta en la página web de la Administración (www.sunat.gov.pe), se tiene lo siguiente:

Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2014-10-XXXXXX (ítem 01) (materia de ajuste)	Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2014-10-XXXXXX (ítem 01) (referencia)
<ul style="list-style-type: none"> - Nombre comercial: <i>TELÉFONO CELULAR</i> - Características: <i>LG D100 L20 BLANCO AZUL, COMUNICACIÓN MOVIL Y TRANSMISIÓN DE DATOS</i> - Modelo: <i>LG-D100G</i> - Marca: <i>LG</i> - Origen: <i>CHINA</i> - Procedencia: <i>CHINA</i> - Nivel Comercial: <i>MAYORISTA</i> - Cantidad: <i>3,000 UNIDADES</i> - Fecha de embarque: <i>27.10.2014</i> 	<ul style="list-style-type: none"> - Nombre comercial: <i>TELÉFONO CELULAR</i> - Características: <i>INCLUYE ACCESORIOS, GUIA DE INICIO RAPIDO, CABLE USB, CARGADOR COLOR BLANCO AZUL LGD100G TMGPELGOD100BASO LG D100 BLANCO AZUL</i> - Modelo: <i>LG-D100G</i> - Marca: <i>LG</i> - Origen: <i>CHINA</i> - Procedencia: <i>CHINA</i> - Nivel Comercial: <i>MAYORISTA</i> - Cantidad: <i>2,000 UNIDADES</i> - Fecha de embarque: <i>10.11.2014</i>

⁴ Según lo previsto en el inciso b) del artículo 1° del Reglamento para la Valoración de Mercancías según el Acuerdo del Valor de la OMC aprobado por Decreto Supremo N° 186-99-EF, la carga de la prueba recae sobre el importador a fin de acreditar que el valor en Aduana declarado es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas de conformidad con las condiciones y ajustes previstos en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC y las normas que prevé el citado reglamento.

⁵ La Resolución del Tribunal Fiscal N° 03893-A-2013, que constituye jurisprudencia de observancia, precisa lo siguiente: “De acuerdo con el citado artículo 1°, para que se aplique el Primer Método de Valoración Aduanera denominado Valor de Transacción de Mercancías Importadas, se deben presentar los elementos que a continuación se mencionan:

- Elemento Precio: Debe existir un precio realmente pagado o por pagar, es decir un pago total que haya hecho o que hará el comprador al vendedor o en beneficio de éste, el cual aparece normalmente en la factura comercial, sin que ello signifique que no pueda constar en otro documento.

- Elemento Mercancía: El precio que sirve de base para la valoración aduanera es únicamente el que se paga por la mercancía importada, no debiendo incluirse pagos que realice el comprador a favor del vendedor por conceptos distintos al de la mercancía importada.

- Elemento Venta para la Exportación al país de Importación: La transacción o negocio que generó la importación de la mercancía objeto de valoración debe haber sido necesariamente una venta, la que además debe haberse realizado para exportar la mercancía al país de importación.

- Elemento Ajustes: Al precio pagado o por pagar se le debe realizar los ajustes que están previstos en el artículo 8° del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, o deducciones según lo señalado por Nota Interpretativa al artículo 1° del citado Acuerdo. Si no es posible realizar los ajustes previstos en el citado artículo 8° por falta de datos objetivos y cuantificables, se descartará el Primer Método de Valoración Aduanera.”.

Como se aprecia del cuadro precedente, las mercancías correspondientes a la Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2014-10-XXXXXX (ítem 01) y la referencia utilizada para efectuar el ajuste de valor, contenida en la Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2014-10-XXXXXX (ítem 01), son similares según lo previsto en el inciso b), numeral 2 del artículo 15° del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, ya que si bien se trata de mercancías que no son iguales en todo, tienen características semejantes, que les permiten cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables, tal como se aprecia del cuadro comparativo precedente.

Se debe precisar que de la información que consta en los actuados la mercancía objeto de valoración y la referencia no tienen incorporados ni contienen los elementos previstos en el numeral iv) del inciso b) del apartado 1) del artículo 8° del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, por los cuales no se hayan hecho ajustes.

En tal sentido, en este aspecto debe considerarse a la referencia presentada por la Administración como válida; de otro lado, se aprecia en los actuados que la mercancía objeto de valoración fue embarcada el 27 de octubre de 2014 y la mercancía de la transacción utilizada como referencia, contenida en la Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2014-10-XXXXXX fue embarcada el 10 de noviembre de 2014; es decir, la mercancía utilizada como referencia fue exportada dentro de los trescientos sesenta y cinco (365) días calendario posteriores a la fecha de exportación de la mercancía objeto de valoración⁶, de manera que califica como referencia válida para determinar el valor en aduanas de conformidad con el Tercer Método de Valoración Aduanera.

En este punto se debe precisar que el importador no ha presentado prueba alguna que acredite que las prácticas comerciales y las condiciones del mercado que afectan al precio de la mercancía no permanecieron idénticas en el período comprendido entre la fecha de exportación de la mercancía objeto de valoración y la fecha de exportación de las mercancías utilizadas como referencia, de manera que no existe elemento de juicio alguno relacionado con el elemento tiempo que impida considerar la referencia utilizada por la Administración como referencia válida.

Con relación al elemento "cantidad", según consta en los actuados, la cantidad de la mercancía importada mediante la declaración aduanera objeto de ajuste fue de 3,000 unidades, asimismo, en la Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2014-10-XXXXXX (ítem 01) la cantidad fue de 2,000 unidades.

Asimismo, se aprecia que el importador en la Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2014-10-XXXXXX tiene el nivel comercial de Mayorista, del mismo modo que el importador de la Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2014-10-XXXXXX.

Con relación a los elementos "cantidad"⁷ y "nivel comercial"⁸ y dada la naturaleza de ambos, corresponde analizar si la declaración aduanera materia de ajuste de valor ha sido beneficiada con un descuento por cantidad y/o nivel comercial que afecte su valor de transacción.

En ese sentido, se debe indicar que de la documentación que obra en los actuados como sustento de la declaración aduanera materia de ajuste de valor, se aprecia que ésta no ha sido beneficiada con un descuento por cantidad o nivel comercial; por otro lado, de la información aportada por la Administración Aduanera se observa que la declaración aduanera que ésta utiliza como referencia, no señala haber sido beneficiada con un descuento por cantidad y/o nivel comercial, hecho que además no ha sido cuestionado por la recurrente.

En consecuencia, el nivel comercial y la cantidad de la mercancía importada mediante la Declaración Aduanera de Mercancías objeto de ajuste, resultan comparables con la importación tomada por la Aduana como referencia, sin que sea necesario realizar sobre ella ningún ajuste para hacerla comparable; por lo que se encuentra arreglada a ley la determinación de tributos dejados de pagar, debido a que el ajuste de valor en aduanas realizado por la Administración Aduanera en la Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2014-10-XXXXXX, se realizó correctamente, correspondiendo confirmar la resolución apelada.

En cuanto a los argumentos señalados por la recurrente se debe indicar lo siguiente:

- Es preciso indicar que la Orden de Compra / Purchase Order N° XXX, es un documento que forma parte de la etapa previa de negociación de la operación de compra venta, pero no tiene por finalidad esencial la acreditación del precio pagado o por pagar por las mercancías importadas, siendo que su mérito probatorio está condicionado al proceso de evaluación integral de los demás elementos aportados. En ese sentido, no está acreditado fehacientemente que el referido documento comprenda la cancelación del monto señalado en la Factura Comercial sustento de la presente importación.

- Con relación a la nulidad de la Resolución de Gerencia N° 235 3Z1000/2015-XXXXX emitida el 10 de setiembre de 2015, el Informe sobre Verificación del Valor Declarado N° 164-2015-XXXXX y su respectiva liquidación de cobranza, al considerar que no pueden advertir de manera clara cuál es el fundamento del presente caso, es preciso detallar que la Administración fundamenta el ajuste del valor de conformidad con el Tercer Método de Valoración del Acuerdo del Valor de la OMC respecto del valor declarado por la recurrente en la declaración aduanera de mercancía materia de ajuste.

- Respecto de la falta de motivación invocada por la recurrente, es preciso acotar, que de la revisión de la citada resolución se aprecia que contiene los fundamentos de hecho y derecho que la sustentan, apreciándose que se pronuncia sobre todos los extremos expuestos en la reclamación, por lo que la falta de motivación alegada carece de sustento.

- Sobre los documentos presentados por la recurrente en su escrito ampliatorio de apelación de fecha 05 de abril de 2016, cabe indicar que dichos documentos no resultan admisibles como pruebas en esta instancia, ya

⁶ De acuerdo al Artículo 39 de la Resolución 1684-Reglamento Comunitario de la Decisión 571-Valor en Aduana de las Mercancías Importadas: Elemento tiempo.

"En la determinación del valor en aduana por aplicación del Método del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas, la fecha que se debe considerar es la del momento de la exportación al territorio aduanero comunitario. En este sentido se tomarán en cuenta únicamente mercancías que hayan sido exportadas en el mismo momento o en un momento aproximado que las mercancías objeto de valoración, considerando la definición de momento aproximado dispuesta en el literal e) del artículo 2 de este Reglamento.

El tiempo máximo señalado como momento aproximado será de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario; no obstante, los Países Miembros podrán reglamentar un plazo menor.

Si el importador considera que el valor tomado por la Administración Aduanera en aplicación de este método no cumple con la definición de momento aproximado, deberá sustentarlo mediante pruebas documentales, para lo cual deberá tener en cuenta la variación de las prácticas comerciales y condiciones de mercado que incidan en el precio de la mercancía objeto de valoración."

⁷ La Resolución del Tribunal Fiscal N° 03893-A-2013 que constituye Jurisprudencia de Observancia Obligatoria, señala que: "En lo que se refiere a la "cantidad", se debe indicar que ésta se refiere al número de unidades de la mercancía que es objeto de una transacción. Este aspecto también puede influir en la política comercial del vendedor. De hecho, la mayoría de vendedores otorgan descuentos sobre el precio cuando es mayor la cantidad de la mercancía comercializada. No obstante, la cantidad no siempre tiene incidencia en el precio de la mercancía, ya que pueden existir vendedores que por diversas razones, como puede suceder en el caso de productos con una demanda inelástica, no otorguen descuentos por cantidad, ya que una decisión de ese tipo no afectaría el volumen de sus ventas. En este caso, también se puede concluir que el elemento "cantidad" afecta al valor de transacción de la mercancía únicamente si éste significa que el vendedor otorgue un descuento por este concepto."

⁸ La Resolución del Tribunal Fiscal N° 03893-A-2013 que constituye Jurisprudencia de Observancia Obligatoria, señala que: "...el nivel comercial constituye una condición del comprador que se la atribuye únicamente el vendedor de la mercancía. Este tratamiento diferenciado puede significar la aplicación de descuentos en los precios, pero también podría no tener ninguna incidencia en ellos y consistir en un tratamiento diferenciado de otros aspectos de la relación comercial entre comprador y vendedor, como es la publicidad, el servicio post venta, etc. En consecuencia, se puede decir que el elemento "nivel comercial" afecta al valor de transacción de la mercancía únicamente si éste significa que el vendedor otorgue un descuento por dicho concepto."

que su presentación se ha producido vencido el término probatorio previsto en el artículo 125° del Código tributario, que señala que el plazo para ofrecer las pruebas y actuar las mismas será de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la fecha en que se interpone el recurso de reclamación o apelación.

- Corresponde también señalar que de la revisión de los actuados que comprenden el presente caso no se observa una vulneración por parte de la Administración del Principio de Legalidad.

- Finalmente, se debe indicar que los demás argumentos esgrimidos por la recurrente en su recurso de apelación no enervan de modo alguno el sentido y alcance del fallo a emitir.

Que el informe oral solicitado por la recurrente no se llevó a cabo por la inasistencia de las partes no obstante estar debidamente notificadas para tal efecto, conforme consta en autos;

Con los vocales Huamán Sialer y Martel Sánchez, e interviniendo como ponente la vocal Winstanley Patio;

RESUELVE:

1°.- CONFIRMAR la Resolución de Gerencia N° 235 3Z1000/2015-XXXXX emitida el 10 de setiembre de 2015 por la Intendencia de Aduana Aérea y Postal.

2°.- DECLARAR que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por la Ley N° 30264 la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación

en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece con arreglo a lo previsto por el Decreto Supremo N° 206-2012-EF, como criterio recurrente lo siguiente:

"Cuando se presentan como prueba del pago de la factura de la mercancía importada, transferencias bancarias con las que también se pagaron otras facturas, para que se pueda comprobar que dichas transferencias comprenden la cancelación de la factura comercial en controversia, es necesario que el administrado presente o detalle, en calidad de medio probatorio, todas las facturas mencionadas en las referidas transferencias, así como todos los medios probatorios relacionados a éstas".

Regístrese, comuníquese y remítase a la Administración Aduanera, para sus efectos.

HUAMÁN SIALER
VOCAL PRESIDENTE

WINSTANLEY PATIO
VOCAL

MARTEL SÁNCHEZ
VOCAL

FALCONI GRILLO
Secretario Relator

J-1615478-1

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA

SALA PENAL PERMANENTE CASACIÓN N° 442-2015 DEL SANTA

Sumilla. La formalización de la investigación preparatoria suspende el plazo de prescripción de la acción penal hasta el máximo de la pena privativa de libertad más la mitad, conforme al Acuerdo Plenario Penal Supremo número tres mil doce, que en caso de responsabilidad restringida por la edad se reduce a la mitad.

Lima, diecinueve de abril de dos mil diecisiete

VISTOS: en audiencia pública; el recurso de casación para el desarrollo de doctrina jurisprudencial, en relación con la causal contenida en el inciso uno, del artículo cuatrocientos veintinueve, interpuesto por el representante del Ministerio Público contra la sentencia de vista del cuatro de mayo de dos mil quince, obrante a fojas ciento noventa y siete del cuaderno de debate, que declaró de oficio extinguida la acción penal por prescripción, en lo seguido contra Guzmán Fajardo Sánchez por el delito de usurpación en la modalidad de despojo, en agravio de Lizberti Irma Choquehuanca Ramos; con lo demás que contiene. Intervino como ponente el señor Juez Supremo Neyra Flores.

I. FUNDAMENTOS DE HECHO

I. Del itinerario de la causa en primera instancia

Primero. El encausado Guzmán Fajardo Sánchez es procesado penalmente con arreglo al Código Procesal Penal, Decreto Legislativo novecientos cincuenta y siete. El señor Fiscal Provincial Penal de Corongo mediante disposición número tres del **diez de julio de dos mil trece**, obrante a fojas sesenta y dos del cuaderno formado en esta instancia suprema, dispuso formalizar investigación preparatoria, por el delito contra el patrimonio en la modalidad de usurpación y daños; en agravio de Lizberti Irma Choquehuanca Ramos.

Segundo. Mediante requerimiento mixto del siete de noviembre de dos mil trece, el representante del Ministerio Público procede a:

Primer petitorio: formula requerimiento de sobreseimiento en el extremo del presente proceso contra Guzmán Fajardo Sánchez, por la presunta comisión del delito contra el patrimonio en la modalidad de daños, en agravio de Lizberti Irma Choquehuanca Ramos.

Segundo petitorio: formula requerimiento de acusación fiscal contra Guzmán Fajardo Sánchez por la presunta comisión del delito contra el patrimonio en la modalidad de usurpación, previsto y sancionado en el artículo doscientos dos, inciso tres, del Código Penal, en agravio de Lizberti Irma Choquehuanca Ramos.

Respecto a la **descripción de los hechos**, de los actuados en sede fiscal se desprende que **el día diecisiete de diciembre de dos mil doce**, el imputado habría ingresado violentamente a la propiedad de la agraviada Lizberti Choquehuanca Ramos, esto es, en el lote cuatro con un área de seiscientos setenta y dos punto diecisiete metros cuadrados y en el lote cinco con un área de cinco mil quinientos cuarenta y siete metros cuadrados, ambos ubicados en la manzana "M" del centro poblado de Yupán, distrito de Yupán, provincia de Corongo, departamento de Áncash; lo que conformaría una unidad inmobiliaria. Al enterarse de que dicho bien fue comprado por la agraviada, el investigado Guzmán Fajardo Sánchez ingresó por la parte posterior del lote número cinco de propiedad de la agraviada y destruyó las paredes de adobe, el techo, el inodoro y la puerta del baño.

Tercero. A fojas veinte del cuaderno de debate obra la resolución número tres de fecha diez de setiembre de dos mil catorce, mediante la cual se cita a juicio oral al acusado Guzmán Fajardo Sánchez.

Cuarto. A fojas cincuenta y uno del cuaderno de debate obra el Acta de registro de audiencia de juicio oral, de fecha doce de noviembre de dos mil catorce, donde el Juzgado Penal Unipersonal de la provincia de Corongo declara instalada la audiencia. Asimismo, se llevan a cabo las audiencias, registradas mediante un audio y las actas de fojas setenta y seis, y noventa y dos. En Audiencia continuada de juicio oral de fecha once de diciembre de dos mil catorce, obrante en acta de fojas noventa y siete, el Juzgado Unipersonal procede a la lectura de **sentencia**, condenando a Guzmán Fajardo Sánchez como autor del delito contra el patrimonio en la modalidad de usurpación por despojo, en agravio de Lizberti Choquehuanca, tipificado en el artículo doscientos dos, inciso dos, del Código Penal, a un año de pena privativa de libertad con carácter de suspendida por igual término, sujeto a determinadas reglas de conducta.