

cobro de arbitrios municipales cuya fórmula de cobro no se encuentra acorde con el ordenamiento constitucional —de modo que es ilegítima y, por consiguiente, confiscatoria cualitativamente, ya que afecta los principios constitucionales de legalidad y seguridad jurídica— son inconstitucionales. **3.6.** En suma, considerando la inconstitucionalidad de las ordenanzas municipales por conexión, señalada por el Tribunal Constitucional en la sentencia referida, el Tribunal Fiscal no está impedido de inaplicar tales ordenanzas, en cuanto son inconstitucionales. **3.7.** De lo señalado y con respecto a los arbitrios correspondientes al ejercicio dos mil nueve, la Sala Superior en su considerando décimo cuarto señaló lo siguiente: [...] La Municipalidad Distrital de Santiago de Surco deberá reliquidar la **deuda y proceder a la devolución de los pagos indebidos del año 2009** que correspondan respecto de los arbitrios municipales de limpieza pública, por el servicio de recolección de residuos sólidos y de parques y jardines, así como de la aplicación de la tarifa social y del principio de solidaridad; los mismos que fueron inaplicados mediante Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 08581-11-2011 y N° 07455-11-2013 que constituyen precedentes de observancia obligatoria, que a su vez analizaron si las Ordenanzas N° 294-MSS y N° 317-MSS de los años 2008 y 2009 cumplían con los parámetros establecidos por el Tribunal Constitucional en las sentencias N° 0041-2004-AI/TC y N° 0053-2004-PI/TC. Al respecto, es menester resaltar que si bien las sentencias constitucionales antes mencionadas, expresamente establecieron que las mismas no habilitaban la devolución o compensación de pagos efectuados por los contribuyentes en aplicación de las Ordenanzas que fueron declaradas inconstitucionales por propio mandato del colegiado constitucional, dicha prohibición opera únicamente respecto a tales Ordenanzas, lo cual resulta razonable toda vez que las mismas fueron excluidas del ordenamiento jurídico recién a partir de las citadas sentencias; [...] [Énfasis agregado] **3.8.** En tal sentido, revisado la sentencia en lo que respecta a la solicitud de devolución de arbitrios del ejercicio dos mil nueve, se verifica que la instancia de mérito señaló, respecto a los arbitrios municipales de limpieza por los servicios de recolección de residuos sólidos y de parques y jardines, así como a la aplicación de tarifa social y del principio de solidaridad, los mismos que fueron inaplicados mediante Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 08581-11-2011 y N° 07455-11-2013, que constituyen precedentes de observancia obligatoria, y que a su vez analizaron entre otras, la Ordenanza N° 317-MSS, precisando que cumplían con los parámetros establecidos por el Tribunal Constitucional en las sentencias recaídas en los Expedientes N° 0041-2004-AI/TC y N° 0053-2004-PI/TC. **3.9.** Asimismo, la Sala Superior ordenó que la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco reliquide la deuda y proceda a la devolución de los pagos indebidos del año dos mil nueve que correspondan, respecto a los arbitrios municipales de limpieza pública, por el servicio de recolección de residuos sólidos y de parques y jardines, así como a la aplicación de la tarifa social y del principio de solidaridad. **3.10.** En resumen, la sentencia de vista emitida por la Sala Superior no incurre en infracción normativa por la inaplicación de la Ordenanza N° 317-MSS para el año dos mil nueve alegada en el recurso de casación del Procurador Público de la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco, puesto que ha resuelto efectuando un análisis razonado y lógico de la controversia suscitada, es decir, con una valoración racional y conjunta de los elementos fácticos y jurídicos relacionados al caso. En consecuencia, esta causal deviene **infundada**. **DECISIÓN** Por estas consideraciones, **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el **Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal**, mediante escrito del veinticinco de enero de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos setenta y seis a cuatrocientos ochenta y cinco). En consecuencia, **DECLARARON NULA EN PARTE** la sentencia de vista emitida mediante resolución número veinticinco, del siete de diciembre de dos mil veintiuno (fojas cuatrocientos cincuenta y cinco a cuatrocientos sesenta y siete), emitida por la Séptima Sala Contencioso Administrativa con Sub Especialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, **solo en el extremo** que, revoca la sentencia apelada, emitida mediante resolución número trece, del veintinueve de enero de dos mil dieciséis (fojas doscientos ochenta y dos a trescientos dos), que declaró infundada la demanda y, reformándola, declara fundada la demanda, y ordena que el Tribunal Fiscal emita nueva resolución respecto a los arbitrios municipales del año dos mil diez contenidos en la Ordenanza N° 342-MSS; y **ORDENARON** que la Sala superior emita nuevo

pronunciamiento en el extremo mencionado, teniendo en cuenta lo resuelto en la presente sentencia de casación. Asimismo, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el **Procurador Público Municipal de la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco**, mediante escrito del veintiséis de enero de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos noventa a cuatrocientos noventa y seis). Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano conforme a ley; en los seguidos por la sucesión de Segundo Guillermo Ato Campos contra la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco y el Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como **ponente** la señora Jueza Suprema Tovar Buendía. **SS. BURNEO BERMEJO, BUSTAMANTE ZEGARRA, CABELLO MATAMALA, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDIA.**

- 1 Todas las referencias a las fojas remiten al Expediente Principal N° 07527-2015-0-1801-JR-CA-20, salvo indicación contraria.
- 2 En todos los casos, se transcriben las reseñas elaboradas en su oportunidad por la mencionada sala.
- 3 MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- 4 Ibidem; p. 359.
- 5 **Código Procesal Constitucional**  
Artículo VII. Control difuso e interpretación constitucional  
Cuando exista incompatibilidad entre la Constitución y otra norma de inferior jerarquía, el juez debe preferir la primera, siempre que ello sea relevante para resolver la controversia y no sea posible obtener una interpretación conforme a la Constitución.  
Los jueces no pueden dejar de aplicar una norma cuya constitucionalidad haya sido confirmada en un proceso de inconstitucionalidad o en un proceso de acción popular.  
Los jueces interpretan y aplican las leyes o toda norma con rango de ley y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales conforme a la interpretación que resulte de las resoluciones del Tribunal Constitucional.
- 6 **Constitución Política del Estado**  
Artículo 148.- Las resoluciones administrativas que causan estado son susceptibles de impugnación mediante la acción contencioso-administrativa.
- 7 Publicado en el diario oficial El Peruano, el cuatro de mayo de dos mil diecinueve.
- 8 ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA, Eloy. (2004). "El Actual Proceso Contencioso Administrativo Peruano, y Las Peligrosas Repercusiones de no Asumir Plenamente un Contencioso de Plena Jurisdicción". En Derecho y Sociedad, N° 23; pp. 9-15
- 9 Inciso 2 del artículo 5 del Texto Único Ordenado de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo.
- 10 Artículo 1 del Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo.
- 11 BIDART CAMPOS, Germán (1969). Derecho constitucional. Tomo II. Buenos Aires, Ediar; p. 473.
- 12 Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 763-2005-PA/TC, publicada el primero de febrero de dos mil seis en el diario oficial El Peruano, fundamento 6.
- 13 Inciso 2 del artículo 5 del Texto Único Ordenado de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo.
- 14 Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 763-2005-PA/TC, publicada el primero de febrero de dos mil seis en el diario oficial El Peruano.
- 15 Publicada en el portal web de la mencionada institución el diez de marzo de dos mil cinco.
- 16 Publicada el ocho de setiembre de dos mil cinco en el diario oficial El Peruano.

**C-2211753-10**

## CASACIÓN N° 11504-2022 LIMA

**TEMA:** CLASIFICACIÓN ARANCELARIA

**SUMILLA:** En el caso, sobre clasificación arancelaria, dadas las peculiaridades que reviste el producto denominado "Generade Blueberry", no corresponde que sea clasificado en la subpartida nacional 2202.99.00.00 del citado arancel, ello a la luz de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura y de los componentes del producto.

**PALABRAS CLAVE:** clasificación arancelaria, bebidas isotónicas, Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura

Lima, uno de junio de dos mil veintitrés

**LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPUBLICA VISTA** La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN** En el presente proceso sobre nulidad de resolución administrativa, los codemandados han interpuesto los siguientes recursos de casación: i) el codemandado **Tribunal Fiscal, mediante la Procuraduría Pública a cargo de Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, con escrito del siete de abril de dos

mil veintidós (folios 300-310 del expediente judicial electrónico - EJE); y ii) la codemandada **Embotelladora San Miguel del Sur S.A.C.**, mediante escrito del ocho de abril de dos mil veintidós (folios 317-341). Estos recursos de casación han sido presentados contra la sentencia de vista contenida en la resolución número doce, del veinticinco de marzo de dos mil veintidós, expedida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima (folios 286-294), que revoca la sentencia de primera instancia —que declaró infundada la demanda— y, reformándola, declara fundada la demanda. Dicha resolución de primera instancia fue emitida mediante resolución número seis, de fecha quince de diciembre de dos mil veintiuno (folios 126-138). Antecedentes Demanda El veinticinco de octubre de dos mil diecinueve (folios 52-70), la entidad demandante, **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, interpuso demanda contencioso administrativa. Señaló la siguiente pretensión: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06154-A-2019, que revocó la Resolución de División N° 000-313300/2018-000223, que clasificó el producto denominado comercialmente “Generade Blueberry” en la subpartida nacional 2202.10.00.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, al incurrir en las causales de nulidad previstas en los numerales 1 y 2 del artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444. Los argumentos principales de su demanda son los siguientes: **a)** La resolución del Tribunal Fiscal impugnada incurrió en diversos vicios de motivación que generaron su nulidad de acuerdo a los numerales 1 y 2 del artículo 10 de la Ley N° 27444. **b)** La administración aduanera ha realizado una correcta clasificación arancelaria del producto denominado “Generade Blueberry” al ubicarlo en la subpartida nacional 2202.10.00.00 del Arancel de Aduanas, pues tal clasificación se efectuó sobre la base de la aplicación de las reglas generales para la interpretación 1, 2b) y 6, ello por cuanto la composición del producto resultó ser en su mayoría agua (93% agua tratada), a la cual se añadieron sales minerales - electrolitos (0.51% de cloruro de sodio y 0.34% de fosfato monopotásico), endulzantes (5.403% de azúcar y 0.491% de dextrosa) y otros compuestos, como acidulantes (0.285% de ácido cítrico y 0.051% de citrato trisódico), además de saborizante y colorante. Así, la clasificación efectuada tomando en cuenta la composición del producto, que se trataba de materias mezcladas y el texto de la subpartida resulta ser la idónea. **c)** El error del Tribunal Fiscal consiste en efectuar la clasificación arancelaria del producto, ubicándolo en la subpartida nacional 2202.99.00.00, sobre la base del propósito del mismo y no en mérito a sus componentes, señalados en el texto de la subpartida. Sin explicar las razones por las que, pese a que ni el texto de la partida ni el de la subpartida señalan que la clasificación se realice en función del propósito, se procede de esa forma. **d)** Así, el actuar del citado tribunal contravino las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas (contravino la regla 6: la subpartida se determina en función del texto de subpartida) al sustentar su posición en una premisa inválida (propósito del producto), pues ninguna regla señala tal posibilidad, que no se encuentra en la estructura lógica de la clasificación arancelaria. Asimismo, sostiene que la utilización de esa premisa inválida genera una deficiencia en la motivación. **Contestaciones de la demanda El Procurador Público Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal**, contesta la demanda (folios 76-87) con los siguientes argumentos: a) El producto denominado “Generade Blueberry” debe clasificarse en la subpartida nacional **2202.99.00.00** del Arancel de Aduanas 2017, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, ello en atención a las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura 1 y 6. b) El producto denominado comercialmente “Generade Blueberry” se comercializa en envases de vidrio de 475 ml o 500 ml (PET) se presenta como un líquido con sabor característico a mora, frutal, notas suaves cítricas, sin gasear, sin alcohol y se consume directamente. Se utiliza para restituir los electrolitos perdidos durante el ejercicio debido al desgaste energético. Su composición es como sigue: carbohidratos: 6.5 gramos; proteínas: 0.1 gramos; sodio 64.0 miligramos; potasio: 24.0 miligramos; cloruros 72.9 gramos; agua tratada: 93.596%; saborizante; dextrosa; y colorante. En ese sentido, tanto la contribuyente como la administración coinciden en que la mercancía consiste en un líquido con sabor a mora, frutal, notas suaves cítricas, sin gasear, sin alcohol para el consumo directo, utilizado para restituir los electrolitos perdidos durante el ejercicio debido al desgaste energético, por lo que no existe controversia respecto del aspecto merceológico. c)

Así también, refiere que el producto denominado comercialmente “Generade Blueberry” está compuesto por agua tratada a la que se agrega sales minerales, edulcorantes, colorantes y saborizantes. Además, se trata de una bebida hipertónica que se administra para rehidratar y restituir los fluidos y sales minerales (electrolitos) que se pierden por el desgaste físico (ejercicios), razón por la cual corresponde que sea clasificado en la subpartida nacional 2202.99.00.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, en aplicación de la primera y sexta reglas generales de interpretación de la nomenclatura arancelaria, y no en la subpartida nacional 2202.10.00.00. Mediante **resolución número 2** (folios 94-95) se declara rebelde a la empresa codemandada **Embotelladora San Miguel del Sur S.A.C. Sentencia de primera instancia** Mediante sentencia contenida en la resolución número seis, del quince de diciembre de dos mil veintiuno, el Décimo Noveno Juzgado Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró **infundada** la demanda interpuesta, por considerar que: **a)** Ha quedado acreditado que no corresponde clasificar el producto denominado “Generade Blueberry” en la subpartida nacional 2202.10.00.00 del Arancel de Aduanas 2017, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, sino en la subpartida nacional 2202.99.00.00 del citado arancel. **b)** La demandante no niega que el producto está compuesto de agua, que posee edulcorantes (azúcar y dextrosa), que posee saborizantes (aromatizantes), como el ácido cítrico y el citrato trisódico, tal como se describe en el texto de la subpartida 2201.10.00.00; sin embargo, de dicho texto no se aprecia que comprenda a las sales minerales (electrolitos: fosfato monopotásico y cloruro de sodio), por lo que tales elementos, que forman parte de la composición del producto, no forman parte del texto de la subpartida en la que pretende la clasificación la administración aduanera, pues pese a que haya citado las notas explicativas del sistema armonizado respecto al capítulo 22 a efectos de proponer que, a partir de ello, se pueden incluir otros elementos distintos a los mencionados en la subpartida 2202.10.00.00, lo cierto es que, si bien se mencionan ciertos elementos distintos a los de la subpartida mencionada (ácido tartárico o ácido cítrico), ella no incluye las sales minerales que ostenta el producto, motivo por el cual no se lo puede clasificar en la subpartida 2202.10.00.00. Sentencia de vista Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número doce, del veinticinco de marzo de dos mil veintidós, emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, se **revoca** la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda, y, **reformándola**, se declara **fundada** la demanda. Estos son sus argumentos: a) La Sala Superior señala que, pese a que uno de los compuestos del producto denominado “Generade Blueberry” son las sales minerales, cuyo propósito es restaurar los electrolitos que se pierden como consecuencia de la actividad física, ello no implica que dicho producto deba ser excluido de la subpartida 2202.10.00.00 e incluirse en la subpartida 2202.99.00.00, dado que el texto de ambas subpartidas no hace alusión al propósito o función de las mercancías o de sus compuestos. Advierte que no existe disposición, nota o recomendación que incorpore dicha interpretación como criterio de clasificación arancelaria, conforme a la primera y sexta regla de interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas 2017. b) Precisa que, de acuerdo a la información consignada en el Informe N° 265-2018-SUNAT/313300 (folios 126 a 137 el expediente administrativo electrónico), el producto identificado como “Generade Blueberry” se encuentra compuesto por los siguientes elementos: carbohidratos: 6.5 gramos; proteínas: 0.1 gramos; sodio: 64.0 miligramos; potasio: 24.0 miligramos; cloruros: 72.9 miligramos; agua tratada: 93.596%; azúcar: 5.403%; saborizante; dextrosa; y colorante. c) Bajo dicha premisa, señala que nos encontraríamos frente a un producto constituido principalmente por agua (agua tratada 93.596%) con adición de, entre otros compuestos, azúcar (5.403%), saborizantes y colorantes. Concluye que dicha mercancía debe ser clasificada en la subpartida nacional 2202.10.00.00, debido a que las mercancías que comprende dicha subpartida son las que más se asemejan al referido producto, aplicando para dichos efectos lo establecido en la cuarta —mutatis mutandis— y sexta reglas generales de interpretación de nomenclatura. Materia controvertida en el presente caso Con relación a los hechos determinados por las instancias de mérito, concierne a esta Sala Suprema determinar si la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06154-A-2019 se encuentra incurso en causal de nulidad al efectuar una indebida interpretación del Arancel de Aduanas 2017. Para tal efecto, se debe establecer si el producto denominado “Generade Blueberry” debe ser clasificado dentro de la subpartida

nacional 2202.10.00.00, como señala la SUNAT, o si se encuentra comprendido en la subpartida nacional 2202.99.00.00, como lo establecen la contribuyente y el Tribunal Fiscal. **Causales procedentes del recurso de casación** Mediante auto de calificación del veintiocho de junio de dos mil veintidós, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República declaró procedentes los recursos de casación presentados por los codemandados, Procurador Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal y la codemandada Embotelladora San Miguel del Sur S.A.C., por las siguientes causales: Recurso de casación del Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal **Infracción normativa por interpretación errónea de la Sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobada por Decreto Supremo N° 342-2016-EF** Los argumentos centrales del recurrente son los siguientes: a) La Sala Superior no ha interpretado correctamente la función de la regla acotada, que se circunscribe a asegurar una clasificación uniforme a nivel de las subpartidas del Sistema Arancelario, la cual prevé que, la ubicación de una subpartida dentro de una misma partida deba darse en primer lugar tomando en cuenta los textos de las subpartidas y las Notas de subpartida; de tal manera que, cuando ello no es posible, se aplica el principio *mutatis mutandis*. b) Si bien, en la página cuatro de la sentencia de vista, el ad quem mencionó que para resolver el caso tuvo en cuenta las subpartidas en controversia de acuerdo al Arancel de Aduanas dos mil diecisiete en ningún momento, tuvo en cuenta que existían Subpartidas de Segundo Nivel, esto es, Subdivisiones de dos guiones. c) Se evidencia una interpretación errada de la Sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas, puesto que en la sentencia recurrida se compararon la subpartida de primer nivel 2202.10.00.00 con la subpartida de segundo nivel 2202.99.00.00, a pesar de ser de distintos niveles; lo cual, está proscrito por tal regla. d) No se ha tomado en cuenta el análisis merceológico del producto, esto conlleva, a una errada clasificación arancelaria del producto, puesto que, ésta analiza dicha información recabada. En ese sentido, de haberse realizado un análisis idóneo más la correcta interpretación de la aludida regla, hubiera permitido la correcta ubicación de la clasificación arancelaria. e) El agua no debe ser el componente que determine la clasificación del producto, porque este no es agua mineral —que se encuentre en la naturaleza—, ni tampoco agua mineral artificial —que busque replicar las características del agua mineral natural—; se trata de un producto que contiene azúcar u otro edulcorante y está aromatizada, pero también contiene sales minerales (electrolitos: fosfato, monopotásico y cloruro de sodio), y como tales elementos forman parte de la composición de la mercancía, esta debía clasificarse en la subpartida de segundo nivel 2202.99.00.00, puesto que en ella se clasifican los productos de la partida 2202 que no se encuentran comprendidos en la subpartida de primer nivel 2202.10.00.00. **Infracción normativa por inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú** El argumento central del recurrente es el siguiente: a) La Sala Superior no ha seguido lo dispuesto por la Sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura Aduanera correspondiente al debido procedimiento para una Clasificación Aduanera Arancelaria; por el contrario, ha interpretado erróneamente tal regla. Por tanto, es evidente que la sentencia recurrida ha vulnerado el derecho a obtener una decisión motivada y fundada en derecho, incurriendo en motivación insuficiente. b) La sentencia de vista contiene un razonamiento defectuoso, porque compara subpartidas de niveles distintos a pesar de que la aludida Sexta Regla no lo permite. En ese sentido, tal decisión contiene un vicio de nulidad y, por ende, no cumple con lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil. **Recurso de casación de Embotelladora San Miguel del Sur S.A.C. Infracción normativa por inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil** Los argumentos de la recurrente son los siguientes: a) La sentencia de vista, no emitió pronunciamiento alguno respecto a la reiterada jurisprudencia adjuntada, emitida por la Sala de Aduanas del Tribunal Fiscal, en la cual se advierte que productos como “GENERADE BLUEBERRY” se clasifican en la subpartida nacional 2202.99.00.00. De igual forma, la Sala Superior no se pronunció sobre la alegación referida a que, en el año dos mil siete, la Administración Aduanera clasificó a un producto con las mismas características merceológicas. Finalmente, no se pronunció respecto a la

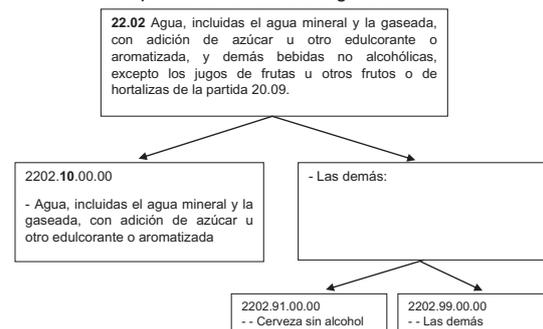
aplicación del Decreto Supremo N° 109-2004-EF ni analizó diversos argumentos planteados y jurisprudencia invocada. b) La sentencia de vista incurrió en incongruencia omisiva al omitir todo tipo de análisis respecto de la aplicación del criterio contenido en las Resoluciones N° 04365-A-2005, 04214-A-2005 y 04267-A-2006, así como la Resolución de Intendencia Nacional N° 000460-2006 y los pronunciamientos de clasificación arancelaria emitidos por Administraciones Aduaneras extranjeras sobre productos con características merceológicas similares al “GENERADE BLUEBERRY”. De la misma forma, no se analizó el pronunciamiento de la Organización Mundial de Aduanas sobre la similitud de caracteres entre el producto Gatorade y el producto Generade, en el que esta reconoció que el producto Gatorade debía clasificarse en la partida 2202.90 (ahora 2202.00). c) La decisión del ad quem incurrió en motivación aparente, en tanto, en los considerandos noveno y décimo, se limitó a señalar que las propiedades de las mercancías y/o la función de estas o de sus compuestos, no representa relevancia para la clasificación arancelaria; así como también, que no existe disposición, nota o recomendación que incorpore dicha interpretación como criterio de clasificación arancelaria. Si bien, en la sentencia se citó la Casación N° 8160-2014, tal referencia debía ser acorde a los criterios vertidos en las sentencias de la Corte Suprema. **Infracción normativa por inaplicación del principio de proscripción de la arbitrariedad reconocido implícitamente en la Constitución Política del Perú** Los argumentos de la recurrente son los siguientes: a) La Sala Superior inaplicó el acotado principio porque sustentó su postura en afirmaciones sin sustento y evasivas de lo que realmente era la materia controvertida. Por tanto, al haberse ignorado los argumentos y criterios presentados por la empresa respecto a la existencia de criterios previos de clasificación arancelaria de productos merceológicamente idénticos al producto “GENERADE BLUEBERRY”, se tiene que existe incidencia de la infracción normativa en la sentencia de vista. b) La resolución recurrida es arbitraria porque nunca analizó ni sustentó por qué no analizó las propiedades del producto “GENERADE BLUEBERRY” ni sus componentes que le confieren la calidad de una bebida rehidratante; por el contrario, en esta únicamente se señaló la irrelevancia de dicha característica en la determinación de la clasificación arancelaria. c) Tal arbitrariedad también se manifiesta cuando la jurisprudencia invocada por la Compañía, así como el pronunciamiento de la Organización Mundial de Aduana en la que se puede concluir que el producto con idénticas características merceológicas “GENERADE BLUEBERRY” se clasifica en la subpartida nacional 2202.99.00.00; no merecieron pronunciamiento alguno. **Infracción normativa por aplicación errónea de las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas 2017** Los fundamentos de la recurrente son los siguientes: a) En la sentencia de vista se aplicó erróneamente las referidas reglas, porque se concluyó que correspondía aplicar la Cuarta Regla para determinar la correcta clasificación arancelaria del producto “GENERADE BLUEBERRY”. b) Para la Sala Superior aquellas bebidas en donde predomine en cantidad el agua sobre los demás componentes se excluyen de clasificarse en la subpartida nacional 2202.99.00.00, pues —a su criterio— en esta última subpartida solo se clasifican aquellas bebidas donde el agua no es un componente principal y que no contengan todas las características que se establecen en la subpartida nacional 2202.10.00.00. No obstante, pese a su propio dicho, omite considerar que la Cuarta Regla es empleada cuando no se puede determinar la clasificación arancelaria de un producto considerando las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas 2017. c) Asimismo, el ad quem no se pronunció sobre los argumentos técnicos esgrimidos, entre ellos, el del Tribunal Fiscal y del Ministerio de Economía y Finanzas para clasificar a las bebidas rehidratantes en la subpartida nacional 2202.90.00.00 (ahora 2202.99.00.00) por la composición y la finalidad de la bebida durante el ejercicio físico. Por tanto, desnaturalizó de facto la aplicación de la subpartida nacional 2202.10.00.00, al clasificar a una bebida rehidratante como el “GENERADE BLUEBERRY” cuyos principios activos no son los mismos que los que presentan las bebidas refrescantes a base de agua. d) El “GENERADE BLUEBERRY” contiene además otras sustancias adicionales a los simples edulcorantes o aromatizantes (electrolitos), otorgándole otras características a la bebida (rehidratante) diferentes a las bebidas denominadas refrescantes, quedando excluida de la subpartida antes mencionada, por lo que —al no existir subpartida del mismo nivel que clasifique específicamente al “GENERADE BLUEBERRY” como bebida rehidratante— corresponde su clasificación en la subpartida nacional 2202.99.00.00 (las demás), en aplicación de la Primera y

Sexta Reglas para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas 2017. **Infracción normativa por inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú** Los argumentos de la recurrente son los siguientes: a) La Sala Superior inaplicó el principio de igualdad ante la ley porque adoptó un criterio totalmente opuesto al emitido previamente por la propia Administración Aduanera y la Sala de Aduanas del Tribunal Fiscal. Por tanto, al haberse apartado de pronunciamientos similares al de autos sin sustentar dicho apartamiento, existe incidencia de la infracción normativa en la sentencia recurrida. b) La discusión sobre la clasificación arancelaria de las bebidas rehidratantes resulta de larga data; así pues, en el año mil novecientos noventa y siete, la Secretaría General de la Organización Mundial de Aduanas conoció del primer caso de esta discusión, y en la Vigésima Sesión del Comité del Sistema Armonizado que se llevó a cabo el diecinueve de agosto del mismo año. Sin embargo, la Sala Superior ha dejado incontestado este argumento; simplemente decidió no aplicarlo, por lo que, tal omisión arbitraria atenta contra el derecho de igualdad ante la ley. c) En esa misma línea, incluso la Administración Aduanera mediante Resolución de Intendencia Nacional N° 690, del veintidós de febrero de mil novecientos noventa y tres, concluyó que el producto Gatorade se debía clasificar en la subpartida nacional 2202.90.00.00 (ahora 2202.99.00.00); no obstante, mediante Resolución de Intendencia Nacional N° 000 ADR/2002-000437, del trece de marzo de dos mil dos, decidió clasificar el mismo producto en la subpartida nacional 2202.10.00.00. Este segundo criterio fue mantenido por la Administración hasta el año dos mil cuatro. d) Por último, también la Sala de Aduanas del Tribunal Fiscal sostuvo en su Resolución N° 04365-A-2005, que el Gatorade es una bebida distinta a las aguas minerales artificiales edulcoradas o aromatizadas de la subpartida nacional 2202.10.00.00 y que, por tal motivo, debía clasificarse en la subpartida nacional 2202.90.00.00 (ahora 2202.99.00.00). **CONSIDERANDO PRIMERO. El recurso de casación 1.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados por las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Entre los fines de la casación se encuentra la función nomofiláctica. Esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende el motivo que la ley establece para la procedencia del recurso<sup>2</sup>, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Recurso de casación del Tribunal Fiscal SEGUNDO. Infracción normativa por inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú 2.1.** Sobre esta infracción normativa de carácter procesal, realizaremos la lectura y análisis minucioso de los fundamentos que sustentan dicha infracción para luego emitir un pronunciamiento. Para lograr esta finalidad, corresponde

citarse el dispositivo legal cuya infracción se alega en el recurso de casación: **Constitución Política del Perú** Artículo 139. - Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. **2.2.** En tal sentido, iniciamos el análisis casatorio haciendo mención al debido proceso (o proceso regular), recogido en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú<sup>3</sup>, derecho complejo que está conformado por un conjunto de derechos esenciales que impiden que la libertad y los derechos de los individuos perezcan ante la ausencia o insuficiencia de un proceso o procedimiento o se vean afectados por cualquier sujeto de derecho, incluido el Estado, que pretenda hacer uso abusivo de sus prerrogativas. **2.3.** El derecho al proceso regular constituye un conjunto de garantías de las cuales goza el justiciable, que incluyen el derecho a ser oportunamente informado del proceso (emplazamiento, notificación, tiempo razonable para preparar la defensa), derecho a ser juzgado por un Juez imparcial que no tenga interés en un determinado resultado del juicio, derecho a la tramitación oral de la causa y a la defensa por un profesional (publicidad del debate), derecho a la prueba, derecho a ser juzgado sobre la base del mérito del proceso y derecho al juez legal. **2.4.** El derecho al debido proceso comprende también, entre otros derechos, el de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental, esto es, obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron. **2.5.** Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional<sup>4</sup>. **2.6.** El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales supone que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: a) **Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. b) **Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. c) **Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la 4555 expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. d) **Motivación defectuosa en sentido estricto:** cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **2.7.** El derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengán planteadas, sin cometer desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones, o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). **2.8.** En consecuencia, resulta un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas, pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda de las peticiones ante él formuladas. **TERCERO. Análisis del caso concreto 3.1.** En atención al marco constitucional descrito precedentemente, pasaremos a determinar si la resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso, en su elemento esencial de motivación, para lo cual el análisis a realizarse partirá de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento. Así, tenemos lo siguiente: **3.2.** En el caso, la recurrente señala que la Sala

Superior ha vulnerado el derecho a la debida motivación, dado que interpretó erróneamente la sexta regla general de interpretación. Comparó subpartidas de niveles distintos, a pesar de que la referida sexta regla no lo permite. **3.3.** Ahora bien, esta Sala Superior advierte que siendo la cuestión controvertida determinar la **subpartida arancelaria** a la que corresponde el producto denominado “Generade Blueberry”, ello de acuerdo al Arancel de Aduanas 2017, el análisis debe realizarse en función a ello. **3.4.** Sobre lo anterior, se aprecia que la Sala Superior procede a realizar un análisis del caso desde el Arancel de Aduanas 2017, aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, que desarrolla las partidas y subpartidas para la clasificación arancelaria, y señala lo dispuesto en la sexta regla, que prevé que [...] 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartidas así como, mutatis mutandis, por las reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. **3.5.** Estando en controversia determinar si el producto denominado “Generade Blueberry” se encuentra bajo la subpartida arancelaria 2202.10.00.00 o la subpartida arancelaria 2202.99.00.00, y considerando que esta última hace referencia a las “demás”, la Sala Superior procede a fundamentar las razones por las que clasifica el referido producto dentro de la subpartida arancelaria 2202.10.00.00. También sustenta su decisión con la información sobre los elementos que componen el referido producto y que se encuentran consignados en el Informe N° 265-2018-SUNAT/313300<sup>5</sup>. Por ello, atendiendo a las características de dicho producto y mencionando la primera regla de interpretación de la nomenclatura —que refiere que “1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos sólo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo”— así como sobre la base de las Sentencias de Casación N° 8160-2014 (sobre la clasificación de las subpartidas) y N° 17782-2016 (sobre la precisión de la subpartida 2202.99.00.00), advierte la Sala Superior que el producto denominado “Generade Blueberry” debe encontrarse dentro de la subpartida 2202.10.00.00 del Arancel de Aduanas 2017, que comprende las bebidas que contienen agua, incluida el agua mineral y la gaseada, con adición de azúcar u otro edulcorante o aromatizada. **3.6.** En esa línea y conforme a lo referido en los párrafos precedentes, es evidente que la Sala Superior sí desarrolla las razones suficientes que le permiten concluir que, en su concepto, el producto denominado “Generade Blueberry” debe encontrarse clasificado dentro de la subpartida arancelaria 2202.10.00.00, en tanto los compuestos adicionales a los edulcorantes o aromatizantes no lo excluyen de dicha subpartida 2202.10.00.00; es decir, las comparaciones realizadas a las subpartidas sí se encuentran con fundamento, en tanto mediante el Informe N° 265-2018-SUNAT/313300, que le permite observar la composición del producto, advierte que este no debe encontrarse en la subpartida 2202.99.00.00. de dichos presupuestos, la Sala Superior concluye que el producto materia de análisis debe ser clasificado en la subpartida 2202.10.00.00. Tal razonamiento es formalmente válido. **3.7.** Por estas consideraciones, al no advertirse que la Sala Superior haya **infringido el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú**, corresponde declarar **infundada** esta causal. **CUARTO. Infracción normativa por interpretación errónea de la sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF 4.1.** La disposición normativa cuya infracción alega el recurrente, señala lo siguiente: **Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas** La clasificación de mercancías en la Nomenclatura se regirá por los principios siguientes: [...] 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. **QUINTO. Análisis en el caso concreto 5.1.** En el caso, los argumentos del recurrente se dan en torno a la correcta interpretación de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura, en específico en la sexta regla vinculada a la comparación de subpartidas en el mismo nivel. Así, refiere que la Sala Superior no tomó en consideración la existencia de subpartidas de segundo nivel o subdivisiones de dos guiones, y realizó una errónea comparación entre la subpartida de

primer nivel 2202.10.00.00 y la subpartida de segundo nivel 2202.99.00.00; además, no se ha considerado el análisis merceológico del producto. **5.2.** Refiere también el recurrente que el procedimiento para la clasificación de mercancías inicia con el análisis merceológico, a fin de conocer las características, composición y propiedades de las mercancías, para luego proceder a realizar la clasificación arancelaria en virtud de lo dispuesto en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF. **5.3.** En la sentencia de vista, la Sala Superior consideró correcta la clasificación del producto “Generade Blueberry” en la subpartida 2202.10.00.00, en tanto los compuestos adicionales a los edulcorantes o aromatizantes no lo excluyen de dicha subpartida, por lo que no corresponde que se encuentre clasificada en la subpartida 2202.99.00.00. **5.4.** Antes bien, de acuerdo a lo establecido en la sexta regla para la interpretación de la nomenclatura aduanera para una debida clasificación aduanera arancelaria de las mercancías, solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. Al aplicar esta regla, también se aplican las notas de sección y de capítulo, salvo disposición en contrario. Para la aplicación “mutatis mutandis” de las reglas anteriores, se entiende que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. **5.5.** Las referidas subpartidas pueden ser de un guion o dos guiones. En ese sentido, a fin de clasificar una mercancía, se puede efectuar una comparación de subpartidas de un mismo nivel a fin de otorgar la clasificación más específica, es decir, si se escoge una subpartida de un guion, solo puede efectuarse sobre la base de lo que señalan los textos de las subpartidas de un guion, así como las de dos guiones entre sí. En el caso, a la subpartida 2202.10.00.00, que es de primer nivel, le corresponde la subdivisión de un guion y a la subpartida 2202.99.00.00 le corresponde la subdivisión de segundo nivel, de dos guiones. Ambas son de distinto nivel, conforme se aprecia en el cuadro siguiente:



**5.6.** De dichos argumentos y del cuadro precedente, que resume las partidas arancelarias en debate, respecto del producto “Generade Blueberry”, es menester señalar que, al respecto, la Sala de mérito no ha efectuado una comparación propiamente entre la subpartida 2202.10.00.00 y la 2202.99.00.00, sino, más bien, ha efectuado el análisis de subunción de la descripción de los componentes de la bebida referida, a mérito de lo cual ha llegado a establecer que la misma, por sus características, debe ser clasificada en la primera de las subpartidas referidas, tanto más si entre ambas subpartidas no existe un parámetro de comparación en la medida que la primera contiene una descripción del producto a clasificar y la segunda hace referencia únicamente a las demás. **5.7.** Pues bien, la Sala de mérito al respecto ha señalado lo siguiente: [...] **OCTAVO.** - Ahora bien, teniendo en cuenta lo glosado en el considerando quinto de la presente resolución, se aprecia que la subpartida 2202.10.00.00 del Arancel de Aduanas 2017 comprende agua, incluida el agua mineral y la gaseada, con adición de azúcar u otro edulcorante o aromatizada. Dentro de dicha subpartida, se incluyen productos tales como el agua mineral (natural o artificial) con adición de azúcar u otro edulcorante o aromatizada y bebidas tales como gaseosas, cola, naranjada o limonada, advirtiéndose que el criterio rector es encontramos frente a bebidas elaboradas en base a agua que además cuenten con edulcorantes o compuestos aromatizantes. Bajo dicha premisa, al encontramos frente a un producto constituido principalmente por agua (agua tratada 93.596%), con adición de, entre otros compuestos, azúcar (5.403%), saborizantes y colorantes, es menester concluir que dicha mercancía debe ser clasificada en la subpartida nacional 2202.10.00.00, debido a que las mercancías que comprende dicha subpartida son las que más se asemejan al referido producto, aplicando para dichos efectos lo establecido en la Cuarta —mutatis mutandis— y Sexta Reglas Generales de Interpretación de Nomenclatura. [...] **5.8.** De dicho texto, no se advierte ningún

tipo de comparación entre las subpartidas 2202.10.00.00 y 2202.99.00.00, materia de denuncia, en razón de que, conforme se ha referido en el considerando precedente, lo que se ha hecho es el análisis de subsunción para determinar la clasificación arancelaria que le corresponde al producto materia de la presente, y se ha llegado a concluir que la misma debe ser clasificada en la subpartida 2202.10.00.00. Dicho procedimiento es válido para la clasificación arancelaria del producto y no se advierte la infracción referida. **5.9.** Por otro lado, respecto a lo referido por la recurrente con relación a los componentes de la bebida, que justificaría su clasificación dentro de la subpartida 2202.99.00.00, según la tabla que se detalla a continuación: Composición del producto

Insumos y aditivos	%	Función
Agua tratada	93.596	Solvente
Azúcar	5.403	Endulzante y energético
Dextrosa	0.491	Acidulante y resaltador de sabor
Citrato trisódico	0.285	Regulador de la acidez y resaltador de sabor
Cloruro de sodio	0.051	Electrolito
Fosfato monopotásico	0.034	Electrolito
Sabor artificial de mora azul	0.030	Saborizante
Colorante azul 1	0.0003	Agente de color
Total	100.00	

Es posible advertir que, si bien el producto contiene 0.051% y 0.034% de electrolitos, los cuales sumados hacen un total de 0.085%; respecto de lo cual la recurrente no aporta medio probatorio alguno que permita determinar que esas medidas de electrolitos en la bebida aportan la cantidad suficiente para ser considerada como una bebida reconstituyente de las sales perdidas por el organismo durante el ejercicio físico, siendo más bien, por las cantidades de electrolitos en el producto, que se asemejan a la cantidad de saborizantes y aromatizantes, que se llega a la conclusión de que poseen la misma naturaleza de estos últimos, cual es la de saborizante y aromatizante. Resulta, por tanto, correcta la clasificación efectuada por la administración y ratificada por la Sala de mérito. **5.10.** Por estas consideraciones, no se advierte que la Sala Superior haya incurrido en la infracción normativa de interpretación errónea de la sexta regla general para la interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 342-2016-EF, por lo que corresponde declarar infundada esta causal. **Recurso de casación interpuesto por Embotelladora San Miguel del Sur S.A.C. SEXTO. Infracción normativa por inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, e inaplicación del principio de proscripción de la arbitrariedad reconocido implícitamente en la Constitución Política del Perú 6.1.** En este punto, al ser dos causales de infracción normativa de naturaleza procesal las denunciadas por el recurrente y en tanto que se encuentran vinculadas entre sí, pasaremos a realizar un análisis de los fundamentos que las sustentan y a emitir un pronunciamiento en conjunto. Para dicha finalidad, procederemos a señalar las disposiciones normativas cuya infracción se alega: Constitución Política del Perú Artículo 139.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de los previamente establecidos, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales creadas al efecto, cualquiera sea su denominación. [...] **Código Procesal Civil** Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso: [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. [...] **6.2.** Sobre esta infracción normativa de naturaleza procesal, nos remitimos a lo desarrollado en los acápites 2.2 a 2.8 de la presente ejecutoria suprema, vinculado a la debida motivación y la observancia del debido proceso. **SEPTIMO. Análisis del caso concreto** En atención a la infracción normativa señalada, realizaremos un análisis a partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la resolución recurrida. Así, tenemos lo siguiente: **7.2.** En el caso, la recurrente advierte que la sentencia de vista no emitió pronunciamiento respecto a la reiterada jurisprudencia adjunta, emitida por la Sala de Aduanas del Tribunal Fiscal, para poder clasificar el producto denominado "Generade Blueberry" en una determinada subpartida arancelaria partiendo de sus características merceológicas. Así, incurrió en una motivación aparente, pues solo se limitó a señalar que las propiedades de las mercancías y/o la función de estas no representan relevancia para la

clasificación arancelaria, pues no existe una disposición que lo incorpore como criterio de interpretación. **7.3.** Al respecto, en el caso, como hemos ido desarrollado en la presente ejecutoria suprema, la Sala Superior ha procedido a sustentar su conclusión respecto a la clasificación arancelaria del producto denominado "Generade Blueberry" con fundamentos que guardan relación con el proceso, en tanto dicho colegiado parte de un marco jurídico aplicable al caso así como los pronunciamientos de la Corte Suprema, que le permiten concluir que el producto "Generade Blueberry" se encuentra clasificado en la subpartida arancelaria 22.10.00.00, por lo que no incurriría en un vicio de motivación aparente. **7.4.** Asimismo, la recurrente refiere que la resolución recurrida es arbitraria, pues no se analizaron los componentes que le confieren la calidad de una bebida rehidratante. No obstante, aprecia esta Sala Suprema que el colegiado superior sí hace referencia a la composición del producto denominado "Generade Blueberry" y de acuerdo al Informe N° 265-2018-SUNAT/312200 refiere en el considerando décimo de la sentencia de vista lo siguiente: [...] Asimismo, el que "Generade Blueberry" incorpore compuestos adicionales a los edulcorantes o aromatizantes, no lo excluye de la subpartida 2202.10.00.00 y amerita su incorporación en la subpartida 2202.99.00.00, máxime, cuando dichos compuestos adicionales solo constituyen aproximadamente el 1%. Siendo que a mayor abundamiento, la Nota Explicativa de la partida 22.02, sostiene que la subpartida 2202.99.00.00 comprendía a bebidas no alcohólicas, tales como el néctar de tamarindo y algunos productos alimenticios líquidos como las bebidas en base de leche y cacao, apreciándose objetivamente que ninguno de dichos productos resulta ser semejante a la mercancía analizada en el caso materia de autos" De ello se evidencia que la Sala de mérito sí ha realizado el análisis de los componentes de la bebida, llegando a la conclusión de que dichos componentes adicionales solo constituyen aproximadamente el 1%, sustentando su conclusión en la nota explicativa de la partida 22.02. De acuerdo a dicho análisis, la sentencia recurrida es formalmente válida. **7.5.** Por estas consideraciones y al no advertirse la infracción normativa por inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú y del numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, y por inaplicación del principio de proscripción de la arbitrariedad reconocido implícitamente en la Constitución Política del Perú, debemos declarar infundadas las causales denunciadas. **OCTAVO. Infracción normativa por aplicación errónea de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas 2017 8.1.** Sobre esta infracción normativa, en el auto de calificación se ha hecho una remisión a un enlace<sup>6</sup> donde aparecen las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas 2017: **Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura** La clasificación de mercancías en la Nomenclatura se regirá por los principios siguientes: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: 2. [...] a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. 3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue: a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa; b) Los productos mezclados,

las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo; c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. 4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasifican en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía. 5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes: a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasifican con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial; b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. **NOVENO. Análisis del caso concreto 9.1.** Refiere la recurrente que, bajo el razonamiento de la Sala Superior, las bebidas en las que predomine en cantidad el agua sobre los demás componentes se excluyen de clasificarse en la subpartida nacional 2202.99.00.00 (antes 2202.90.00.00). También refiere que la Sala Superior no se pronunció sobre los argumentos presentados por el Tribunal Fiscal para clasificar a las bebidas rehidratantes en la subpartida nacional 2202.90.00.00, por lo que habría desnaturalizado la aplicación de la subpartida nacional 2202.10.00.00 al clasificar en ella a una bebida rehidratante cuyos principios activos no son los mismos que los que presentan las bebidas refrescantes a base de agua, por lo que al no existir una subpartida del mismo nivel que clasifique específicamente al producto “Generade Blueberry” como bebida rehidratante, corresponde su clasificación en la subpartida nacional 2202.99.00.00, correspondiente a “las demás”, en alusión a los demás componentes de los productos de dicha subpartida; todo ello en aplicación de la primera y sexta reglas para la interpretación de la nomenclatura de Arancel de Aduanas 2017. **9.2.** En esa línea, nos referiremos a lo dispuesto por la primera y sexta reglas para la interpretación de la nomenclatura de Arancel de Aduanas 2017, que precisan lo siguiente: **Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura** La clasificación de mercancías en la Nomenclatura se regirá por los principios siguientes: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos sólo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo [...] [...] 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartidas así como, mutatis mutandis, por las reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. **9.3.** Respecto a la presente infracción, corresponde el análisis efectuado en el considerando quinto de la presente, al cual nos remitimos, por lo que debe igualmente declararse **infundada**. **9.4.** Otro argumento de la recurrente está referido a que, en la aplicación de las reglas de clasificación arancelaria para determinar la subpartida nacional aplicable, la Sala Superior habría aplicado incorrectamente la cuarta regla de interpretación de la nomenclatura, en tanto la referida regla es empleada en la medida que no se pueda determinar la clasificación arancelaria de un producto considerando las demás reglas generales de interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas 2017. **9.5.** Al respecto, es menester señalar que en la subpartida nacional 2202.10.00.00 se encuentran clasificadas “aguas, incluidas el agua mineral y la gaseada, con adición de azúcar u otro

edulcorante o aromatizada”, que tienen como propósito refrescar. No obstante, de los actuados administrativos, en la composición del producto denominado “Generade Blueberry” se advierte, además de los mencionados componentes, la presencia de minerales, como electrolitos, los cuales no tienen las mismas funciones que los demás compuestos adicionados, como azúcar, edulcorantes, aromatizantes y otros elementos, por lo que dicho producto, prima facie, no podría ser clasificado en la referida subpartida; sin embargo, de un análisis más exhaustivo de dichos componentes, es posible determinar su clasificación en la referida subpartida 2202.10.00.00, pues al analizar las proporciones de electrolitos que contiene la bebida materia de clasificación, llegan a constituir solo el 0.085% del total de sus componentes, conforme se ha analizado en el considerando 5.9. de la presente ejecutoria suprema. **9.6.** Asimismo, además de los ejemplos presentados por la recurrente respecto a la composición del producto Pedialyte, clasificado por la Organización Mundial de Aduanas - OMA, con base en sus características merceológicas similares a “Generade Blueberry”, como bebida isotónica cuyo principio activo consiste en reponer electrolitos del cuerpo luego del desgaste físico como consecuencia del ejercicio, precisamos que la subpartida 2202.10.00.00 describe expresamente los componentes que deben contener los productos clasificados en dicha partida; mientras que, en el caso de autos, al ser el producto denominado “Generade Blueberry” un producto que posee una característica peculiar —ser rehidratante por su composición— que podría diferenciarla de los productos descritos en la partida anterior, no corresponde que sea clasificado en la subpartida arancelaria 2202.99.00.00 que comprende a “las demás”, en razón de que, conforme ya se ha determinado, en el caso no se encuentra acreditado que dichas proporciones ínfimas (0.085%) representen la cantidad necesaria para que una bebida pueda ser considerada rehidratante y recomponente de las sales minerales que el cuerpo pierde por el ejercicio físico; por lo que corresponde que la bebida sea clasificada en la subpartida 2202.10.00.00, pues esas cantidades ínfimas de electrolitos solo podrían ser consideradas como aromatizantes y saborizantes, compuestos que se encuentran, inclusive, en mayor proporción que aquéllos. **9.7.** Otro argumento de la recurrente está referido al establecimiento de un análisis comparativo entre su bebida “Generade Blueberry” y el producto “Pedialyte”, con lo cual sostiene la errónea interpretación de la cuarta regla general de interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas 2017. Al respecto resulta pertinente precisar lo señalado previamente en el fundamento 5.6. de la presente, respecto a las subpartidas en cuestión, habiendo determinado que la Sala de mérito no ha efectuado una comparación propiamente entre la subpartida 2202.10.00.00 y la 2202.99.00.00, sino que, más bien, ha hecho el análisis de subunción de la descripción de los componentes de la bebida referida, a mérito de lo cual ha llegado a establecer que la misma, por sus características, debe ser clasificada en la primera de las subpartidas referidas. **9.8.** Dicho ello, en el cuadro comparativo presentado por la recurrente, en efecto, se observa una similitud en los componentes de las bebidas analizadas; sin embargo, en la información proporcionada por la recurrente, no se advierte la proporción de cada componente en cada bebida, lo que impide determinar las cantidades exactas de los componentes presentes en los productos, conforme se aprecia en el cuadro siguiente, presentado por la recurrente:

Composición Generade	Composición Pedialyte
Agua tratada (en mayor proporción a los demás componentes), azúcar, dextrosa, citrato trisódico, cloruro de sodio, fosfato monopotásico, saborizantes y colorantes.	Agua tratada (en mayor proporción a los demás componentes), dextrosa, citrato de sodio, cloruro de sodio, ácido cítrico, citrato de potasio, colorantes autorizados, saborizantes, Acelsulfame.

Al respecto, es importante destacar que, para efectos de realizar la comparación entre ambos productos, es fundamental conocer las proporciones de los componentes en cada uno de ellos para evaluar el contenido de sales minerales (electrolitos) y su impacto en la rehidratación, vale decir, para establecer la finalidad que cumple la bebida, aspecto que la recurrente no ha cumplido con precisar; por lo que carece de sustento la infracción denunciada respecto de la aplicación incorrecta de la cuarta regla general de interpretación de la nomenclatura del Arancel de Aduanas 2017. Sin esta información precisa, no es posible tener certeza de las cantidades reales de los componentes en cada producto, y si ambos pueden ser válidamente comparados. **9.9.** Por estas consideraciones y al advertir que la Sala Superior, al pronunciarse aplicando la regla cuarta ya referida, no ha incurrido en la **infracción normativa por aplicación errónea de las Reglas Generales para la Interpretación**

de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas 2017, corresponde declarar **infundada** esta causal de infracción normativa de naturaleza material. **DÉCIMO. Infracción normativa por inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú 10.1** La disposición cuya infracción normativa se alega señala lo siguiente: **Constitución Política del Perú** Artículo 1.- Derechos fundamentales de la persona Toda persona tiene derecho: [...] 2. A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole. **10.2.** Respecto al derecho a la igualdad, como un derecho fundamental, señala el Tribunal Constitucional en la Sentencia recaída en el Expediente N° 03525-2011-PA/TC, lo siguiente: [...] 4. Que este Colegiado en reiterada jurisprudencia se ha ocupado del contenido constitucionalmente protegido del derecho a la igualdad. Al respecto ha señalado que [...] Constitucionalmente, el derecho a la igualdad tiene dos facetas: igualdad ante la ley e igualdad en la ley. La primera de ellas quiere decir que la norma debe ser aplicable por igual a todos los que se encuentren en la situación descrita en el supuesto de la norma; mientras que la segunda implica que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos sustancialmente iguales, y que cuando el órgano en cuestión considere que debe apartarse de sus precedentes, tiene que ofrecer para ello una fundamentación suficiente y razonable. **DÉCIMO PRIMERO. Análisis en el caso concreto 11.1** En el caso, refiere el recurrente que la Sala Superior habría inaplicado el principio de igualdad ante la ley, dado que adoptó un criterio opuesto a diversa jurisprudencia del Tribunal Fiscal, así como pronunciamientos de la administración aduanera, sin realizar un sustento de dicho apartamiento. Sobre la cuestión controvertida, vinculada a la clasificación arancelaria de las bebidas rehidratantes, refiere que, en el año 1997, la Secretaría General de la Organización Mundial de Aduanas conoció el primer caso en donde en la vigésima sesión del Comité del Sistema Armonizado refieren que: [...] la bebida Gatorade contiene sacarosa, dextrosa, ácido cítrico, citrato de sodio, fosfato de potasio, así como aromatizantes naturales y artificiales [...] la bebida busca reemplazar las pérdidas de líquido y electrolitos debido a la transportación y reponer la energía consumida. Teniendo en cuenta la composición de ambas bebidas y el hecho de que están listas para el consumo, la secretaria hizo saber a las administraciones que presentaron la solicitud de clasificación que es conveniente clasificarlas en el No. 2202.90 ya que, desde su punto de vista, no se trata de medicamentos en el sentido del No. 30.04 sino simplemente de preparaciones alimenticias nutritiva [...]. **11.2.** Al respecto, refiere la recurrente que la Sala Superior tampoco consideró la definición de la clasificación arancelaria de las bebidas rehidratantes mediante el Decreto Supremo N° 109-2004-EF, cuyo artículo 1 refiere que “[...] las bebidas isotónicas compuestas principalmente por sacarosa, dextrosa, ácido cítrico, citrato de sodio y fosfato de potasio, destinado emplazar las pérdidas de líquido y electrolitos ocasionadas por la transpiración y devolver la energía que se ha consumido, están incluidas en la subpartida nacional 2202.90.00.00”. **11.3.** Al respecto, si bien en el caso la recurrente argumenta que la Sala Superior se apartó sin fundamentar de diversos pronunciamientos del Tribunal Fiscal y la administración aduanera, vulnerando el derecho a la igualdad, puesto que el caso descrito en el acápite 10.1 de la presente ejecutoria suprema, al tratarse de casos sustancialmente iguales; esta Sala Suprema advierte que el colegiado superior ha fundamentado y desarrollado razones suficientes para clasificar el producto denominado “Generade Blueberry” a la luz del Informe N° 265-2018-SUNAT/313300, observando la composición de dicho producto y advirtiendo que éste no debe encontrarse en la subpartida 2202.99.00.00. **11.4.** Asimismo, se observa que la Sala Superior considera los diversos pronunciamientos de la Corte Suprema, como lo dispuesto en la Sentencia de Casación N° 8160-2014, emitida por la Sala Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema, así como la Sentencia de Casación N° 17782-2016, emitida por la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria, donde también se discute la clasificación arancelaria de diversos productos en aplicación de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura y el análisis de la composición de los referidos productos; sin perjuicio de que los pronunciamientos emitidos por el Tribunal Fiscal y la administración aduanera no resultan vinculantes para el Poder Judicial. **11.5** Por estas razones, y al no advertir que la Sala Superior haya incurrido en la infracción normativa por **inaplicación del numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú**, corresponde declarar **infundada** esta causal de infracción normativa. **DECISIÓN:** Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado por el

artículo 397 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, se resuelve **DECLARAR:** 1. **INFUNDADOS** los recursos de casación interpuestos por: i) el codemandado, **Tribunal Fiscal**, mediante la **Procuraduría Pública a cargo de Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, con escrito del siete de abril de dos mil veintidós (folios 300-310); y ii) la codemandada **Embotelladora San Miguel del Sur S.A.C.**, con escrito del ocho de abril de dos mil veintidós (folios 317-341). 2. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número doce, del veinticinco de marzo de dos mil veintidós (folios 286-294). 3. **DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano conforme a ley, en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria contra el Tribunal Fiscal y Embotelladora San Miguel del Sur S.A.C., sobre nulidad de resolución del Tribunal Fiscal. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **Delgado Aybar**. SS. BURNEO BERMEJO, BUSTAMANTE ZEGARRA, CABELLO MATAMALA, **DELGADO AYBAR**, TOVAR BUENDÍA.

- <sup>1</sup> HITTERS, Juan Carlos. (1984) Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
- <sup>2</sup> MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- <sup>3</sup> **Constitución Política del Perú**  
Artículo 139.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional:  
[...]  
3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.
- <sup>4</sup> El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC ha puntualizado que:  
[...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.
- <sup>5</sup> Obrante a fojas 126 a 137 del expediente administrativo.
- <sup>6</sup> SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (s.f.). “Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura”. <https://www.sunat.gob.pe/orientacionaduanera/aranceles/reglasGenerales.html>

C-2211753-11

**CASACIÓN N° 4660-2022 LIMA**

**TEMA:** SUSPENSIÓN DE LA APLICACIÓN DE LOS INTERESES MORATORIOS POR DEMORA EN RESOLVER, CAPITALIZACIÓN DE INTERESES Y ACREDITACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL

**SUMILLA:** Corresponde la inaplicación del artículo 33 del Texto Único Ordenado del Código Tributario respecto a la aplicación de la regla de capitalización de intereses y la suspensión de la aplicación de los intereses moratorios por el vencimiento del plazo máximo para resolver, conforme a la doctrina jurisprudencial contenida en la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 4082-2012-PA/TC (caso Medina de Baca), al precedente vinculante establecido en la Casación N° 6619-2021 y al precedente vinculante de la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 3525-2021-PA/TC. Asimismo, conforme a la aplicación del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, para evaluar la causalidad de los gastos y si estos generan renta gravada, se necesita acreditarlos documentariamente; es decir, debe existir un factor previo cuya evaluación es necesaria para establecer la deducibilidad del gasto: demostrar que la operación es fehaciente y real.

**PALABRAS CLAVE:** principio de razonabilidad, Sentencia del Tribunal Constitucional N° 4082-2012-PA/TC (caso Medina de Baca), principio de causalidad

Lima, veintisiete de abril de dos mil veintitrés

**LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA VISTA** La causa número cuatro mil seiscientos sesenta guion dos mil veintidós, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha, el colegiado integrado por los señores Jueces Supremos Burneo Bermejo (presidente), Bustamante Zegarra, Cabello Matamala, Delgado Aybar y Tovar Buendía; luego de verificada la votación de acuerdo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO** Vienen a conocimiento de esta Sala Suprema los recursos de casación interpuestos i) por el **Procurador Público Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, en representación del **Tribunal Fiscal**, mediante escrito del once de febrero de dos