

PRECEDENTES VINCULANTES

(Constitucionales, Judiciales y Administrativos)

Año XXXIII / N° 1224

1

PODER JUDICIAL

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 79-2023
LIMA

TEMA: NATURALEZA DE LOS DERECHOS
ANTIDUMPING

SUMILLA: PRECEDENTE VINCULANTE

6.3. La naturaleza jurídica de los derechos *antidumping*, expuesta en el texto original del artículo 46 del Decreto Supremo N.° 006-2003-PCM, no constituye multa, por lo que dichos derechos sí resultan ser deducibles para el impuesto a la renta, dado que el "Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro" no determina que quien practique el *dumping* incurra en una infracción. El pago de los derechos *antidumping* se justifica como un recargo o gravamen ordenado por el Indecopi con el único propósito de corregir el daño causado por la práctica de *dumping* a una rama de producción nacional.

PALABRAS CLAVE: *dumping*, *antidumping*, sanción administrativa, infracción, principio de legalidad, multa

Lima, trece de setiembre de dos mil veintitrés.

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

I. VISTA

La causa setenta y nueve - dos mil veintitrés; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; luego de verificada la votación de acuerdo a ley, emite la siguiente sentencia:

1.1. OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN

Se trata del recurso de casación interpuesto por la empresa **COLORTEX PERÚ S.A.**, mediante escrito presentado el veintidós de noviembre de dos mil veintidós (fojas dos mil quinientos treinta del expediente judicial electrónico¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número catorce, del cuatro de octubre de dos mil veintidós (fojas dos mil quinientos siete), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que

revoca la sentencia apelada de primera instancia, emitida por resolución número ocho, de veintisiete de mayo de dos mil veintidós (fojas dos mil trescientos sesenta y uno), que declaró **fundada** la demanda; y, reformándola, declara **infundada** la demanda.

1.2. Causales por las cuales se ha declarado procedente el recurso de casación

1.2.1. Mediante resolución suprema de fecha once de julio de dos mil veintitrés (fojas cincuenta y nueve del cuaderno de casación), se declaró **procedente** el recurso de casación interpuesto por la empresa **COLORTEX PERÚ S.A.**, por las siguientes causales:

a) Infracción normativa por inobservancia de las garantías constitucionales del debido proceso y motivación de resoluciones judiciales.

La casacionista arguye, que la sentencia de vista vulnera la garantía Constitucional del debido proceso y motivación, aunado a ello hace mención de diversas sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional recaída en los expedientes N.° 2050-2005-HC/TC y el 3943-2006-PA/TC.

Señala que la sentencia de vista presenta una motivación aparente, ello a que los argumentos recaen sobre la incorrecta aplicación e interpretación de la norma, sin ningún sustento jurídico, por tal no habría razones que sustenten su decisión. Agrega que, de acuerdo al principio de legalidad regulado por el Texto Único Ordenado del Código Tributario tiene que ver con la reserva de las normas tributarias, es decir, que solo por ley o decreto legislativo se regulan las mismas.

Arguye que, el principio en mención no tiene que ver con lo regulado en la norma al momento de los hechos, como señala la Sala Superior; precisa que se interpretó erróneamente y se ha forzado el principio de legalidad de manera incorrecta para sustentar uno de sus fundamentos de la sentencia vista, "esto es que los derechos *antidumping* deben ser considerados multas al haber estado regulado en el artículo 46 del Decreto Supremo N.° 006-2003-PCM, norma que se encuentra derogada", según expone la parte recurrente.

b) Infracción normativa por inaplicación de los artículos 51 y 138 de la Constitución Política del Perú.

La parte recurrente arguye que, la Sala Superior no aplicó los artículos 51 y 138 de la norma Constitucional, ello a que no se realizó el control difuso de las normas que regulan los derechos *antidumping*, es decir, no se dio preferencia, ni jerarquía de Tratado al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1947, el cual fue ratificado por el Estado Peruano mediante Resolución Legislativa N.° 26407 "Aprueban Acuerdo por el que se

establece la Organización Mundial del Comercio y los Acuerdos Comerciales Multilaterales contenidos en el Acta Final de la Ronda Uruguay” norma Supranacional que no considera y califica a los derechos antidumping como multas.

La Sala Superior concluye que los derechos antidumping constituyen multas, el cual no pueden ser considerados como costos de adquisición y; por ende, no pueden ser restados de la base imponible de impuesto a la renta; de lo señalado, la parte recurrente señala que, se aplicó e interpretó de manera incorrecta la Norma VI Principio de Legalidad- Reserva de ley del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF.

Precisa que, el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 170-2004-EF, no conlleva a una lista taxativa tal como menciona la Sala, siendo esta una interpretación sesgada al señalar que la norma no acepta como costos de adquisición los pagos realizados por derechos antidumping solo porque no se mencionan en dicho artículo. Arguye que, la “no mención” literal, lo relaciona a que es el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM que reglamentó las normas previstas en el “Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio” de 1994 el que les otorga la calidad de multas administrativas establecidas por la Comisión de Dumping y Subsidios del INDECOPI [Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual].

Señala que, la Sala al considerar a los derechos antidumping como multas, no solo es errado por darle más importancia al título dado por un dispositivo de rango reglamentario que a la naturaleza de la institución, sino porque el Tribunal Fiscal en más de una oportunidad, al analizar si algún concepto cobrado por el Estado u otra entidad califica como tributo, estudia la naturaleza de la prestación y no solo el nombre que lleva. Agrega que la Casación N.º 3219 -2010 Lima, los tratados prevalecen sobre las normas internas, la mencionada casación señala el respeto de los acuerdos internacionales, en específico al GATT - Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, para el cual se debe realizar el control difuso, declarando inaplicable el artículo 42 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM.

II. CONSIDERANDO

PRIMERO. Antecedentes

Previo al análisis y evaluación de las causales expuestas en el recurso de casación, resulta menester realizar un breve recuento de las principales actuaciones procesales:

1.1. Demanda. El nueve de febrero de dos mil veintiuno (fojas tres), **COLORTEX PERÚ S.A.** interpone demanda solicitando lo siguiente:

Se declare la nulidad total de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 06108-1-2020 emitida por el Tribunal Fiscal, con 23 de octubre de 2020 y se DEJE SIN EFECTO la Resolución de Intendencia N.º 01500140015023 de 09 de setiembre de 2019 y como consecuencia también se dejen sin efecto las Resoluciones de Determinación N.º 012-003-014957 y de Multa N.º 012-002-0032645, toda vez que vulneran nuestros derechos y el ordenamiento jurídico vigente, de acuerdo a los fundamentos de hecho y derecho.

Entre los fundamentos que sustentan la demanda, tenemos que:

a) Sostiene **COLORTEX PERÚ S.A.** que la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 06102-1-2020 no ha sido debidamente fundamentada, por lo que vulnera el debido procedimiento, ya que ninguna de las entidades administrativas han analizado la naturaleza jurídica de los derechos de *antidumping*, puesto que ello parte del costo del bien importado, tal como ocurre en los aranceles, seguros, fletes, costo de traslado, entre otros; esto está confirmado desde el punto de vista jurídico e incluso se ha materializado por medio de la última modificación del

Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, realizada mediante Decreto Supremo N.º 136-2020-PCM, publicado el nueve de agosto de dos mil veinte.

b) El Tribunal Fiscal y el Juzgado no pueden desconocer la naturaleza de los derechos *antidumping*, los cuales no pueden ser multas de ninguna manera, por cuanto el Código Tributario en su título preliminar dispone que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se deben tomar en cuenta los activos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

c) Fuera de asumir erróneamente e ilegalmente que el Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM es aplicable al caso, se debe realizar un análisis real de lo que son los derechos *antidumping*, así como su influencia en el mercado. Los derechos *antidumping* tienen naturaleza de derechos compensatorios, por lo que deben ser considerados como costos para poder determinar la base imponible para la aplicación del impuesto a la renta del ejercicio dos mil dieciséis.

d) Indica que durante el procedimiento tributario ha insistido en que la administración tributaria analice de manera correcta la naturaleza de los derechos *antidumping*, dado que se mantenía una definición errónea en el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, que violentaba el principio de jerarquía de normas por contravenir el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y de Comercio sobre Antidumping de mil novecientos noventa y cuatro, que fuera ratificado e incorporado a nuestra legislación mediante Resolución Legislativa N.º 26407.

e) Solicita se aplique el control difuso de los artículos 51 y 138 de la Constitución, que regulan los derechos *antidumping*, dando prioridad a la jerarquía de tratado del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos cuarenta y siete, la misma que como norma supranacional no considera y menos califica a los derechos de *antidumping* como multas.

1.2. Contestación: Por escrito de veintitrés de marzo de dos mil veintiuno (fojas ciento cincuenta y uno), el Procurador Pública a cargo de los Asuntos Judiciales del **Ministerio de Economía y Finanzas** contesta la demanda, solicitando que la misma sea declarada *infundada*.

1.3. Asimismo, por escrito de veintinueve de marzo de dos mil veintiuno (fojas ciento setenta y seis), el Público Adjunto de la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)** contesta la demanda, solicitando que la misma sea declarada *infundada*.

1.4. Sentencia de primera instancia. Emitida por el Décimo Octavo Juzgado Especializado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima el veintisiete de mayo de dos mil veintidós, declaró *fundada* la demanda. El Juzgado de origen sostiene que:

a) Indica que, conforme a la calificación efectuada por el texto original del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM —vigente en el periodo acotado— la naturaleza jurídica de los derechos *antidumping* es la de una multa; sin embargo, pese a la existencia de normas internas vigentes al momento del periodo fiscalizado, no menos cierto es que el tema en controversia involucra necesariamente normas supranacionales, y así lo sostuvo **COLORTEX PERÚ S.A.** en vía administrativa; esto también se alega en etapa judicial como causal de falta de motivación, que se pasara a analizar.

b) Sostiene que nuestro máximo intérprete de la Constitución ha precisado que la naturaleza de una figura jurídica no está determinada por el nombre que se le haya asignado en nuestro ordenamiento legal, sino por el contrario, esta se debe al sustento material al que obedece. Así, por ejemplo, señala que en el fundamento 15 de la sentencia recaída en el Expediente N.º 4870-2007-PA/TC el Tribunal Constitucional señaló que “**para determinar la naturaleza de determinada figura no es decisivo el nomen iuris designado por la administración o el legislador, sino el sustento material al que obedece.**” Teniendo como soporte para el presente análisis, la directriz antes mencionada, aprecia que los derechos *antidumping*

han sido regulados en el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio – GATT de mil novecientos cuarenta y siete, en su artículo IV. Posteriormente, lo dispuesto en el precitado acuerdo fue adoptado en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio de mil novecientos noventa y cuatro, en su numeral 2.1 del artículo 2. Seguidamente, mediante Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM se reglamentó las normas previstas en el “Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro” y en el “Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias” y en el “Acuerdo sobre Agricultura” aprobados por Resolución Legislativa N.º 26407, en su artículo 46.

c) Conforme a las normas mencionadas, colige que el *dumping* se produce cuando un productor extranjero o varios tienen una posición tal que pueden vender mercancías en su mercado (o en otros mercados de exportación) a un precio mayor que el precio al que venden mercancías similares destinadas a la exportación hacia determinado país. Entiende que los derechos *antidumping* son medidas destinadas a corregir las distorsiones generadas en el mercado por las prácticas de *dumping* y subvenciones.

d) Enfatiza que del análisis a los precitados acuerdos se advierte que el tratamiento otorgado al *antidumping* no está referido a establecer que se trata de sanciones por algún tipo de conducta lesiva a las prácticas comerciales o por alguna conducta infractora incurrida por el importador, sino a establecer que se trata de medidas o derechos destinados a corregir distorsiones en el mercado. Así por ejemplo refiere que en el artículo 1 del “Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio” se señala que se aplicarán las medidas *antidumping* en las circunstancias previstas en el artículo VI del GATT de mil novecientos noventa y cuatro.

e) Afirma que la naturaleza de los derechos antidumping en la realidad obedecen a recargos o gravámenes que ordena el Indecopi cuando verifica que la mercancía importada o una similar tiene un precio de venta mayor en el país de origen que el precio de venta para su exportación al Perú, y que, como consecuencia de dicho menor precio, se puede generar un perjuicio a la industria nacional que produce mercancías idénticas o similares, mediante la distorsión artificial del mercado.

f) Precisa que las sanciones son aquellas consecuencias que se originan por la desobediencia a un mandato jurídico, lo cual no se condice con lo acontecido en el presente caso, toda vez que el importador de una mercancía sujeta al pago de derechos *antidumping* se ve obligado a pagar dichos derechos no por haber cometido un acto ilegal o no conforme a nuestro ordenamiento, sino por disposición expresa del Indecopi al verificar un posible perjuicio a la industria nacional.

g) Si se considera que las multas son aquellas sanciones que establece el ordenamiento jurídico por no cumplir con un mandato jurídico o la comisión de una infracción y que estas califican como comportamientos que no se ajustan a derecho, en el caso en cuestión, colige que ni el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio – GATT de mil novecientos cuarenta y siete, ni el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro han considerado que la conducta del importador nacional en estos casos constituya una infracción, máxime si el importador no es quien realiza el *dumping*; ni que se señale que el pago de los derechos *antidumping* por los importadores de bienes sea efectuado por el incumplimiento de un mandato jurídico o un acto desleal al derecho, sino más bien, como se ha indicado anteriormente, el pago de los derechos *antidumping* se justifica como un recargo ordenado por el Indecopi con la finalidad de corregir distorsiones en el mercado y evitar una grave afectación a la industria del país.

h) Advierte que cuando en el segundo párrafo del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM (norma reglamentaria) se otorga la naturaleza jurídica o se la califica como sanción a los derechos *antidumping*, ello en realidad debe armonizarse e interpretarse vía control

de legalidad con las disposiciones previstas en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, donde se le considera como medida distinta a la sanción.

i) Concluye que debe ampararse este extremo de la demanda, en tanto los derechos *antidumping* cancelados de acuerdo a su naturaleza no se encuentran dentro de los alcances de lo previsto en el inciso c) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, y pueden ser deducidos al formar parte del costo de adquisición conforme a lo previsto en el artículo 20 de la citada Ley.

1.5. Sentencia de vista. Emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, el cuatro de octubre de dos mil veintidós, **revocó** la sentencia de primera instancia, del veintisiete de mayo de dos mil veintidós, que declaró fundada la demanda, y **reformándola** la declararon **infundada** en todos sus extremos.

La Sala Superior argumenta que:

a) En virtud del principio de legalidad los derechos antidumping no pueden ser materia de deducción ni formar parte del costo de adquisición, más aún si dichas normas no han sido declaradas inconstitucionales o ilegales. A mayor abundamiento, cabe señalar que, del reglamento y acuerdos internacionales citados, se verifica que comparten la misma esencia y finalidad, pues el artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT de mil novecientos cuarenta y siete), establece que los *dumping* son “condenables” por causar o amenazar con causar daño a una rama de producción existente de una parte contratante o retrasar la creación de una rama de la producción nacional, siendo que por este motivo, como “solución” o “condena” o “sanción”, regula los derechos *antidumping* con el objeto de frenar los *dumping*. En ese sentido, se considera que el artículo 46 del reglamento al establecer que los derechos *antidumping* tienen la condición de multa, lo hace en concordancia con el acuerdo anteriormente señalado.

b) Concluye que la empresa Colortex Perú S.A. dedujo los importes pagados por derechos *antidumping* como costo para la determinación de la renta imponible del impuesto a la renta de tercera categoría correspondiente al ejercicio dos mil dieciséis, y, en atención a lo previsto en el inciso c) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, las multas no son deducibles para la determinación de la renta neta imponible, en observancia a lo establecido 103 de la Constitución Política del Estado y el principio de Legalidad contenido en el numeral 1.1 del artículo IV del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444, razón por la cual lo reparado por la administración tributaria y confirmado por el Tribunal Fiscal en sus respectivas resoluciones, se encuentra arreglado a ley. Por consiguiente, los actos administrativos impugnados, esto es, la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 06108-1-2020, de fecha veintidós de octubre de dos mil veinte, la Resolución de Intendencia N.º 0150140015023 /SUNAT, del nueve de setiembre de dos mil diecinueve, la Resolución de Determinación N.º 012-003-0104957 y la Resolución de Multa N.º 012-002-0032645 han sido expedidas con sujeción a derecho y atendiendo a las particularidades del caso concreto, pues no han incurrido en vicio alguno de nulidad previsto en el artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444. Debe, pues, desestimarse la pretensión planteada en la demanda de acuerdo con el artículo 200 del Código Procesal Civil.

SEGUNDO. Consideraciones previas sobre el recurso de casación

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

2.2. En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial. Supone 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 jurisdiccional², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resolvieron de acuerdo a la normatividad jurídica. Por ende, corresponde a los jueces de casación cuidar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos.

2.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, conviene precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia, ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto, ni supone 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.

2.4. Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, debiendo 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.

2.5. De otro lado, atendiendo que en el caso particular se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracciones normativas procesales y materiales, corresponde en primer lugar proceder con el análisis de la infracción de normas de carácter procesal —de orden constitucional y legal—, desde que si por ello se declarase fundado el recurso, su efecto nulificante implicaría la anulación de lo actuado hasta donde se advirtiera el vicio, con disposición, en su caso, de un nuevo pronunciamiento por el respectivo órgano de instancia, en cuyo supuesto carecerá de objeto emitir pronunciamiento sobre la infracción normativa material invocada por la parte recurrente en el escrito de su propósito; y si, por el contrario, se declarara infundada la referida infracción procesal, corresponderá emitir pronunciamiento respecto de la infracción material.

TERCERO. Pronunciamiento respecto a la infracción normativa de carácter procesal

3.1. El artículo 139 de la Constitución establece los principios de la función jurisdiccional y, además, acoge la protección de derechos fundamentales de carácter procesal, como sucede con el derecho al **debido proceso**, contemplado en el inciso 3, por lo que su observancia es obligatoria, constituyendo el debido proceso una garantía para los justiciables y el juez el primer garante de los derechos fundamentales.

3.2. El debido proceso es un derecho fundamental que goza de reconocimiento en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos, y se concibe como un derecho complejo que implica a su vez un conjunto de manifestaciones que pueden ser entendidas también como derechos⁴. Es definido por su finalidad en el proceso y las garantías que brinda en la materialización de otros derechos en el proceso, como el derecho de defensa, de motivación, de impugnación, entre otros. La doctrina formula su definición con base en la interpretación de las sentencias de la Corte Interamericana de Derechos Humanos:

El proceso “es un medio para asegurar en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia”, a lo cual contribuyen “el conjunto de actos de diversas

características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal”. En este sentido, dichos actos “sirven para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho” y son “condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquéllos cuyos derechos u obligaciones están bajo consideración judicial”⁵.

3.3. Sobre la motivación de las resoluciones judiciales, Roger Zavaleta Rodríguez⁶ precisa que:

Para fundamentar la decisión es indispensable que la conclusión contenida en el fallo responda a una inferencia formalmente correcta (justificación interna). Su observancia, sin embargo, no se limita a extraer la conclusión de las premisas predispuestas, pues también comprende una metodología racional en la fijación de aquellas (justificación externa). En lo posible las premisas deben ser materialmente verdaderas o válidas, según el caso, a fin de garantizar la solidez de la conclusión. En caso contrario esta no podría ser más fuerte que las premisas. Una decisión judicial está motivada si, y solo si, es racional. A su vez, una decisión es racional si, y solo si, está justificada interna y externamente. Mientras la justificación interna expresa una condición de racionalidad formal, la justificación externa garantiza racionalidad sustancial de las decisiones judiciales. [...]

3.4 El Tribunal Constitucional en el Expediente N.º 1480-2006-AA/TC ha puntualizado que:

[E]l 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 ya decididas por los jueces ordinarios.

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

3.5. Así, se entiende que el deber de motivación de las resoluciones judiciales, regulado en el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, garantiza que los jueces, cualquiera que sea la instancia a la que pertenezcan, deben expresar el análisis que los ha llevado a decidir una controversia, asegurando que el ejercicio de administrar justicia se haga con sujeción a la Constitución y a la ley. En tal sentido, habrá motivación adecuada de las resoluciones judiciales siempre que la resolución contenga los fundamentos jurídicos y fácticos que sustentan la decisión, y que la motivación responda estrictamente a la ley y a lo que fluye de los actuados, pero además deberá existir una correspondencia lógica (congruencia) entre lo pedido y lo resuelto, de tal modo que la resolución por sí misma exprese una suficiente justificación de lo que se decide u ordena. Así, se entiende que la motivación escrita de las resoluciones judiciales constituye un deber para los magistrados, tal como lo establecen los artículos 50 (inciso 6) y 122 (inciso 3) del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial; y dicho deber implica que los juzgadores precisen

en forma expresa la ley que aplican y el razonamiento jurídico al que ella los ha llevado, así como los fundamentos fácticos que sustentan su decisión, respetando los principios de jerarquía normativa y de congruencia.

CUARTO: Infracción normativa por inobservancia de las garantías constitucionales del debido proceso y motivación de resoluciones judiciales

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

4.1. Los argumentos que justifican la misma se relacionan con indicar que, a criterio de la recurrente, la sentencia de vista presenta una motivación aparente, ello debido a que los argumentos recaen sobre la incorrecta aplicación e interpretación de la norma, sin ningún sustento jurídico; por ello, no habría razones que sustenten su decisión. Agrega que el principio de legalidad regulado por el Texto Único Ordenado del Código Tributario tiene que ver con la reserva de las normas tributarias, es decir, que solo por ley o decreto legislativo se regulan las mismas. Además, precisa que la Sala Superior interpretó erróneamente y forzó el principio de legalidad de manera incorrecta para sustentar uno de los fundamentos de la sentencia vista, "esto es que los derechos antidumping deben ser considerados multas al haber estado regulado en el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM".

4.2. En ese propósito, tenemos que la sentencia recurrida ha respetado el principio del debido proceso y motivación de las resoluciones, toda vez que ha señalado sus fundamentos para aplicar e interpretar el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, conforme se verifica de los argumentos expuestos en los considerandos séptimo a décimo primero de la sentencia de vista; pues en ellos ha desarrollado la definición del *dumping* y ha expuesto el desarrollo de las normas jurídicas aplicadas al caso concreto, llegado a la siguiente interpretación:

[...] podemos interpretar que el costo de adquisición como parte del costo computable para determinar la renta bruta del Impuesto a la Renta, se encuentra taxativamente previsto en la ley, por tanto no pueden adicionarse supuestos distintos a los contemplados en esta última. Asimismo, los derechos antidumping son medidas que consisten en aplicar un derecho de importación adicional a un producto determinado de un país exportador para lograr que el precio del mismo se aproxime al valor normal, con el fin de evitar un perjuicio económico a la producción del país importador o corregir distorsiones generadas en el mercado por prácticas de dumping, igualmente en la normativa nacional vigente durante los hechos materia de juzgamiento se dispuso expresamente que los derechos antidumping tienen la condición de multas de carácter administrativo establecidas por la Comisión de Fiscalización de Dumping y Subsidios del Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual (INDECOPI).

Y bajo tal interpretación ha emitido pronunciamiento con relación a los agravios postulados por la SUNAT y el Tribunal Fiscal, para aplicarlo al caso concreto.

4.3 En ese sentido, esta Sala Suprema advierte que la Sala Superior sí ha expuesto sus fundamentos para adoptar un determinado criterio. De manera que dicho fallo no puede ser cuestionado por una incorrecta aplicación o interpretación de la norma, ya que un parecer o criterio distinto al que ha quedado establecido no puede ser causal para cuestionar la motivación. Además, no se advierte la existencia de vicio alguno durante el trámite del proceso que atente contra las garantías procesales constitucionales.

4.4. Finalmente, de lo desarrollado en los párrafos precedentes, se puede establecer que el pronunciamiento de la Sala Superior en ningún momento vulnera los principios del debido proceso y motivación. Por consiguiente, la infracción normativa a los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado debe declararse **infundada**.

Pronunciamiento respecto de las infracciones normativas de carácter material

QUINTO: Infracción normativa por inaplicación de los artículos 51 y 138 de la Constitución Política del Perú

5.1. Con relación a las normas denunciadas la empresa recurrente ha señalado lo siguiente:

a) La Sala Superior no realizó el control difuso de las normas que regulan los derechos *antidumping*, es decir, no dio preferencia ni jerarquía al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1947, el cual fue ratificado por el Estado peruano mediante Resolución Legislativa N.º 26407 - "Aprueban Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio y los Acuerdos Comerciales Multilaterales contenidos en el Acta Final de la Ronda Uruguay", norma supranacional que no considera y califica a los derechos *antidumping* como multas. Además, señala que se aplicó e interpretó de manera incorrecta la norma VI - principio de legalidad - reserva de ley del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF.

b) Precisa que el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 170-2004-EF, no conlleva una lista taxativa, tal como menciona la Sala, siendo esta una interpretación sesgada al señalar que la norma no acepta como costos de adquisición los pagos realizados por derechos *antidumping* solo porque no se mencionan en dicho artículo. Arguye que la "no mención" literal se relaciona a que es el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, que reglamentó las normas previstas en el "Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio" de mil novecientos noventa y cuatro, les otorga la calidad de multas administrativas establecidas por la Comisión de Dumping y Subsidios del Indecopi.

c) Señala que la Sala, al considerar a los derechos *antidumping* como multas, yerra al darle más importancia al título dado por un dispositivo de rango reglamentario que a la naturaleza de la institución. Agrega que la Casación N.º 3219-2010 Lima afirma que los tratados prevalecen sobre las normas internas. La mencionada casación señala el respeto de los acuerdos internacionales, en específico al GATT - Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, por lo cual se debe realizar el control difuso y declarar inaplicable el artículo 42 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM.

El control difuso como mecanismo de última ratio y la interpretación como herramienta para salvar la legalidad y/o constitucionalidad de un texto normativo

5.2. De los argumentos expuestos por la parte recurrente, se aprecia que giran principalmente en torno a que la Sala Superior debía realizar control difuso del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, en cuanto establece que los derechos *antidumping* constituyen multa, cuando el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1947, ratificado por el Estado peruano mediante Resolución Legislativa N.º 26407 - "Aprueban Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio y los Acuerdos Comerciales Multilaterales contenidos en el Acta Final de la Ronda Uruguay", norma supranacional, no considera y califica a los derechos *antidumping* como multas; ello sobre la base de lo dispuesto por los artículos 51 y 138 de la Constitución Política del Perú, los cuales establecen, respectivamente, lo siguiente:

Artículo 51.- La Constitución prevalece sobre toda norma legal; la ley, sobre las normas de inferior jerarquía, y así sucesivamente. La publicidad es esencial para la vigencia de toda norma del Estado.

Artículo 138.- En todo proceso, de existir incompatibilidad entre una norma constitucional y una norma legal, los jueces prefieren la primera. Igualmente, prefieren la norma legal sobre toda otra norma de rango inferior.

5.3. A partir de los dispositivos constitucionales citados, se desprende que de existir incompatibilidad entre una norma constitucional y una norma legal o entre esta última y una norma reglamentaria, el órgano jurisdiccional debe preferir la norma de mayor rango y, consecuentemente, debe inaplicar, en el caso concreto, el dispositivo normativo de menor jerarquía; ejercer lo que en buena cuenta se denomina como control difuso.

5.4. No obstante, debe tenerse en cuenta que lo establecido en los referidos dispositivos no constituye un mandato que *prima facie* el órgano jurisdiccional deba efectuar, sino un mandato subsidiario (es decir, de *última ratio*), dado que solo procede cuando no es posible, vía interpretación, conciliar la supuesta incompatibilidad existente entre dos textos de diferente rango normativo. Así pues, con respecto a la naturaleza subsidiaria del control difuso, la Sala Constitucional y Social Permanente de esta Corte Suprema, en la Consulta Expediente N.º 1618-2016 Lima Norte, estableció –con carácter de doctrina jurisprudencial vinculante– lo siguiente:

2.2 La autorización constitucional a los jueces para el ejercicio del control difuso, tiene límites bajo responsabilidad, no pudiendo ser ejercida en forma irrestricta ni vulnerando el ordenamiento jurídico y constitucional que justamente les corresponde preservar.

2.2.1 En ese sentido, el control difuso se ejerce en estricto para los fines constitucionales preservando la supremacía de las normas del bloque de constitucionalidad, es de carácter excepcional y de última ratio, sólo procede cuando no se puede salvar vía interpretativa la constitucionalidad de las normas.

Asimismo, la referida Sala agregó:

iii. Identificada la norma del caso, el juez debe efectuar una labor interpretativa exhaustiva, distinguiendo entre disposición y norma, siendo el primero el texto o enunciado legal sin interpretar, y la norma es el resultado de la interpretación, por lo que siendo el control difuso la última ratio, que se ejerce cuando la disposición no admite interpretación compatible con la Constitución, es obligación de los jueces haber agotado los recursos y técnicas interpretativas para salvar la constitucionalidad de la norma legal; por el contrario el uso indiscriminado acarrea inseguridad jurídica en relación a la aplicación de las normas, vulnerando el orden del sistema normativo [...].

5.5. En ese mismo sentido, la segunda disposición final de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional establece que “Los Jueces y Tribunales sólo inaplican las disposiciones que estimen incompatibles con la Constitución cuando por vía interpretativa no sea posible la adecuación de tales normas al ordenamiento constitucional” y el artículo VII del Código Procesal Constitucional dispone que “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”.

5.6. De lo expuesto, se desprende que para poder realizar control difuso sobre alguna ley o algún reglamento se requiere que el órgano jurisdiccional haya agotado todos los métodos interpretativos (interpretación sistemática, teleológica, conforme a la constitución, evolutiva, etc.) para salvar la legalidad o constitucionalidad de una norma legal o reglamentaria. En ese contexto, corresponde establecer si vía interpretación es posible o viable efectuar una interpretación que permita preservar el contenido del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, cuyo control difuso se pretende.

Dumping y antidumping

5.7. Siendo así, resulta imprescindible realizar una breve reseña de la regulación del *dumping* y *antidumping*. Así, tenemos que el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT de mil novecientos cuarenta y siete), en su artículo VI estableció lo siguiente:

Las partes contratantes reconocen que el dumping, que permite la introducción de los productos de un país en el mercado de otro país a un precio inferior a su valor normal, es condenable cuando causa o amenaza causar un daño importante a una rama de producción existente de una parte contratante o si retrasa de manera importante la creación de una rama de producción nacional.

[...]

2. Con el fin de contrarrestar o impedir el dumping, toda parte contratante podrá percibir, sobre cualquier producto objeto de dumping, un derecho antidumping que no exceda del margen de dumping relativo a dicho producto.

A los efectos de aplicación de este artículo, se entiende por margen de dumping la diferencia de precio determinada de conformidad con las disposiciones del párrafo 1.

5.8. Posteriormente, mediante Resolución Legislativa N.º 26407 publicada en el diario oficial *El Peruano* el dieciocho de diciembre de mil novecientos noventa y cuatro y vigente desde el primero de enero de mil novecientos noventa y cinco, el Congreso Constituyente Democrático aprobó el “Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio (OMC) y los Acuerdos Comerciales Multilaterales contenidos en el Acta Final de la Ronda Uruguay” suscrito en Marrakech, Marruecos, el quince de abril de mil novecientos noventa y cuatro. Como parte de los citados Acuerdos Comerciales Multilaterales se encuentra el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro, que establece para la República del Perú la obligación de adoptar todas las medidas necesarias, de carácter general o particular, para que sus leyes, reglamentos y procedimientos administrativos estén en conformidad con las disposiciones del citado Acuerdo; así en su numeral 2.1 determinó:

2.1 A los efectos del presente Acuerdo, se considerará que un producto es objeto de dumping, es decir, que se introduce en el mercado de otro país a un precio inferior a su valor normal, cuando su precio de exportación al exportarse de un país a otro sea menor que el precio comparable, en el curso de operaciones comerciales normales, de un producto similar destinado al consumo en el país exportador.

5.9. Mediante Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, se reglamentó las normas previstas en el “Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro”, el “Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias” y en el “Acuerdo sobre Agricultura”, señalando en su texto original del artículo 46 lo siguiente:

Artículo 46.- Naturaleza jurídica de los derechos definitivos.- *Los derechos antidumping así como los derechos compensatorios, son medidas destinadas a corregir las distorsiones generadas en el mercado por las prácticas de dumping y subvenciones. En aplicación de lo dispuesto por el párrafo 1 del artículo 18 del Acuerdo Antidumping y el párrafo 1 del artículo 32 del Acuerdo sobre Subvenciones, no podrá aplicarse a estas prácticas ninguna otra medida que no sean los derechos antidumping o compensatorios, según sea el caso.*

Los derechos antidumping así como los derechos compensatorios, provisionales o definitivos tienen la condición de multa y no constituyen en forma alguna tributo.

Los derechos antidumping o compensatorios, provisionales o definitivos, no están sujetos a rebajas, descuentos por pronto pago, ni beneficios de fraccionamiento o de naturaleza similar.

5.10. El referido decreto supremo en su parte considerativa señaló que el *dumping* y las subvenciones pueden constituir prácticas que distorsionan la competencia garantizada en la Constitución Política del Perú; por lo que el Indecopi fue creado como el organismo encargado de la aplicación de las normas legales destinadas a garantizar la libre competencia.

5.11. En tal sentido, además de lo establecido en los referidos acuerdos, el Indecopi⁷ ha señalado que “el *dumping* es una práctica de comercio internacional por la cual una empresa extranjera exporta al Perú un producto a un precio inferior al valor normal de ese mismo producto, el cual generalmente consiste en el precio al que es vendido en el mercado interno del país exportador, en el curso de operaciones comerciales normales. Se trata así de una práctica de discriminación de precios”.

5.12. Asimismo, Calmet Mujica y Gastañeta Gonzales refieren que:

El término dumping proviene de la lengua inglesa y deriva de “dump” que significa vaciar (basura, residuos o material no deseado), generalmente de manera abrupta o descuidada. Esta definición etimológica de dumping está relacionada a la definición comercial y/o legal, ya que dumping a grandes rasgos implica en su origen vender en un país extranjero la sobreproducción del exportador a un precio menor⁸.

Al respecto, Stucchi precisa que, conforme al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio - GATT:

[E]xiste una práctica de dumping cuando una mercancía importada presenta un precio inferior a su valor normal (precio dumping). Ello se verificará:

1) *si su precio resulta inferior al precio de una mercancía similar, bajo operaciones comerciales normales, cuando es destinada para venta (consumo) en el territorio del exportador (supuesto principal); o,*

2) *si, en caso no exista tal precio en dicho territorio, su precio resulta inferior a determinados niveles de referencia vinculados con otros precios de exportación a un tercer territorio o con los costos de producción considerando valores adicionales por conceptos de venta o beneficio (supuestos subsidiarios), conforme se aprecia del literal b) del numeral 1 del art. VI del GATT de 1994.⁹*

5.13. En ese sentido, de modo general, podemos afirmar que el *dumping* se produce cuando se realiza la venta en el exterior a un precio menor que el precio normal de un producto similar que se vende en el país de origen, hecho que causa o amenaza causar daño a la rama de producción nacional.

5.14. El derecho *antidumping* surge como medida para contrarrestar el daño ocasionado por el *dumping*. De acuerdo a lo establecido en el artículo VI del GATT de mil novecientos noventa y cuatro, se autoriza la imposición de un derecho *antidumping* específico a las importaciones de un determinado país en caso de que el *dumping* afecte o amenace a una rama de producción nacional establecida o por establecerse. Además, el referido acuerdo crea principios fundamentales para la aplicación de la investigación, determinación y aplicación de derechos *antidumping*. Conforme a lo señalado en los artículos 3 y 4 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, para determinar la existencia de *dumping* se realiza mediante una investigación y se considerará que un producto es objeto de *dumping* cuando su precio de exportación sea inferior a su valor normal o precio comparable, en el curso de operaciones comerciales normales, de un producto similar destinado al consumo en el país exportador.

5.15. La investigación iniciará previa solicitud escrita dirigida a la Comisión, hecha por una empresa o grupo de empresas, o de oficio en circunstancias especiales; y la Comisión **establecerá de ser el caso, un derecho *antidumping*** o un derecho compensatorio, cuando se haya comprobado la existencia de *dumping* o subvención, de daño o amenaza de daño y de la relación causal entre las importaciones objeto de *dumping* o subvencionadas y el supuesto daño ocasionado a la rama de producción nacional (artículo 21, 23, 45 del referido decreto).

Naturaleza de los derechos *antidumping*

5.16. Al respecto, el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM señala que la naturaleza jurídica de los derechos *antidumping* tiene la condición de multa; sin embargo, a efectos de determinar si tal denominación resulta acorde a lo señalado en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro, resulta indispensable precisar cuándo se impone una sanción o “multa”.

5.17. El procedimiento administrativo sancionador, en primer término, es entendido como el conjunto de actos destinados a determinar la existencia de responsabilidad administrativa, esto es, **la comisión de una infracción y la consecuente aplicación de una sanción**. Dicho procedimiento constituye, además, una garantía esencial y el cauce a través del cual los administrados, a quienes se les imputan la comisión de una infracción, hacen valer sus derechos fundamentales frente a la administración pública¹⁰. Asimismo, Morón Urbina ha señalado que “El procedimiento sancionador es, entonces, el conjunto concatenado de actos que deben seguirse para imponer una sanción administrativa.”¹¹.

5.18. El capítulo III del título IV del Texto Único Ordenado de la Ley 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por el Decreto Supremo N.º 004-2019-JUS, regula los principios, reglas, garantías aplicables en el procedimiento administrativo sancionador. En mérito a ello, las entidades de la administración pública tienen la obligación de observar los principios del procedimiento sancionador, en especial los principios de culpabilidad, legalidad y tipicidad, toda vez que estos constituyen pautas básicas del derecho sancionador, para cuando se impongan sanciones en el ámbito administrativo. Estos principios señalan lo siguiente:

Artículo 248.- Principios de la potestad sancionadora administrativa

La potestad sancionadora de todas las entidades está regida adicionalmente por los siguientes principios especiales:

1. **Legalidad.** - Sólo por norma con rango de ley cabe atribuir a las entidades la potestad sancionadora y la consiguiente previsión de las consecuencias administrativas que a título de sanción son posibles de aplicar a un administrado, las que en ningún caso habilitarán a disponer la privación de libertad.

[...]

4. **Tipicidad.** - Solo constituyen conductas sancionables administrativamente las infracciones previstas expresamente en normas con rango de ley mediante su tipificación como tales, sin admitir interpretación extensiva o analogía. Las disposiciones reglamentarias de desarrollo pueden especificar o graduar aquellas dirigidas a identificar las conductas o determinar sanciones, sin constituir nuevas conductas sancionables a las previstas legalmente, salvo los casos en que la ley o Decreto Legislativo permita tipificar infracciones por norma reglamentaria.

[...]

10. **Culpabilidad.** - La responsabilidad administrativa es subjetiva, salvo los casos en que por ley o decreto legislativo se disponga la responsabilidad administrativa objetiva.

5.19. El Tribunal Constitucional ha señalado que en la doctrina, los estándares sustantivos convencionalizados, a nivel del Sistema Interamericano de Derechos Humanos, que determinan el ejercicio de la potestad administrativa sancionadora, son:

a) Legalidad de la infracción: en estricto, solo la ley puede establecer el límite de lo lícito y de lo ilícito, particularmente en el ámbito de las infracciones administrativas, las cuales están regidas por el principio de legalidad, en aplicación del artículo 9 de la CADH.

b) Tipicidad: la Corte IDH la extrae del principio de legalidad, particularmente en el párrafo 106 de Baena, cuando señala que para aplicar una sanción debe

comprobarse la “efectiva existencia de una conducta ilícita”

c) Irretroactividad de las normas sancionadoras: como un elemento conexo a la legalidad.

d) Legalidad de la sanción: el alcance de la legalidad también es predicable de las sanciones. Así, en *López Lone vs. Honduras*, la Corte IDH enfatiza que las sanciones tienen que estar predeterminadas de forma precisa, taxativa y previa (párrafo 259).

e) Proporcionalidad: La Corte IDH no lo ha reconocido de forma expresa; sin embargo, en *López Lone vs. Honduras* establece que las sanciones disciplinarias deben obedecer a un principio de máxima gravedad¹².

5.20. Asimismo, El Tribunal Constitucional ha señalado que la aplicación del principio de legalidad impide que se pueda atribuir la comisión de una falta o aplicar una sanción administrativa cuando esta no se encuentre previamente determinada en la ley¹³. Pues, el principio de legalidad tiene como exigencias específicas: la existencia de una ley (ley scripta); que esta ley sea anterior a la conducta reprochable (ley previa); y, que esta ley incluya preceptos jurídicos con suficiente grado de certeza (lex certa), de manera tal que sea posible prever la responsabilidad y la eventual sanción aplicable a un caso concreto¹⁴.

5.21. En tal sentido, se puede señalar que la comisión de una infracción administrativa implica que previamente se encuentre prevista en un dispositivo legal, y como consecuencia de una conducta contra lo establecido en ella implica que esta sea sancionada; es decir, no se puede atribuir la comisión de una falta o aplicar una sanción administrativa cuando no se encuentra prevista expresamente en la ley, pues para que una conducta sea sancionable es imperativo que esté previamente determinada en la ley, de tal manera que sea posible prever la responsabilidad y la eventual sanción, ante una determinada conducta ilícita.

5.22. Situación que no sucede con el *dumping*, en tanto no existe norma legal que establezca que la misma, en estricto, constituya una infracción pasible de sanción, ya que la sanción solo puede ser impuesta, posterior a un procedimiento administrativo sancionador, en la que se determine que se ha cometido infracción. Por tanto, los derechos *antidumping* no pueden de ningún modo constituir una multa, pues nuestro ordenamiento jurídico no ha previsto la aplicación de sanciones a quienes practiquen el *dumping*.

A mayor abundamiento, Stucchi ha precisado en relación con la jurisdicción peruana que:

*[E]s de considerar que de ninguna forma las medidas de defensa comercial pueden ser consideradas una sanción por cuanto no responden a la verificación de una conducta reprochable por el ordenamiento jurídico. Las importaciones a precios bajos, sea por causa de precios *dumping* o por causa de subvenciones; o, los aumentos de la importación de una determinada mercancía no son per se indeseables por cuanto satisfacen la demanda de los agentes del mercado a donde llegan. Incluso, los precios bajos pueden beneficiar a los consumidores finales y/o a las empresas importadoras que, siendo consumidores intermedios, utilizan la mercancía objeto de importación como insumo. La clave en las medidas de defensa comercial es el efecto de las importaciones, bajo determinadas condiciones, sobre la industria nacional productora de mercancías similares¹⁵.*

5.23. En ese mismo sentido, Moreno García ha señalado que los derechos *antidumping* no son multas según lo dispuesto en la Ley del Procedimiento Administrativo General, ya que en base al principio de tipicidad solo constituyen conductas sancionables administrativamente las infracciones previstas expresamente en normas con rango de ley mediante su tipificación como tales. También ha referido que los derechos *antidumping* no son multas según lo dispuesto en el Código Tributario, dado que el artículo 164 del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Legislativo N.º 816 y modificado por el artículo 79 del Decreto Legislativo N.º 953, define a la infracción tributaria como toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias siempre que se encuentre

tipificada como tal en el Código Tributario o en otras leyes o decretos legislativos. Asimismo, precisó que los derechos *antidumping* no son multas según lo dispuesto en la Ley General de Aduanas, pues el artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1053 - Ley General de Aduanas define a la multa como aquella sanción pecuniaria que se impone a los responsables de infracciones administrativas aduaneras. En el artículo 192 se establece cuáles son las infracciones administrativas aduaneras sancionables con multa, no tipificándose en dicho artículo alguna acción u omisión relacionada a la importación de bienes a precios *dumping*. En tal sentido, ni el Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, ni el Acuerdo Antidumping de la OMC, ni el Decreto Supremo N.º 133-91-EF, ni ninguna otra norma de nuestra normativa han tipificado como infracción la importación de bienes a precios *dumping*¹⁶.

5.24. En tal sentido, los derechos *antidumping*, aun cuando el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM prescribió que tiene la condición de multa, en realidad no tienen tal naturaleza o condición; en tanto las medidas no se aplican como consecuencia de una infracción administrativa tributaria o aduanera, por lo que no tienen naturaleza sancionatoria, ya que los derechos *antidumping* cumplen una función correctora para contrarrestar un daño generado por una práctica de *dumping*, encontrándose justificada su imposición en la medida que respondan al daño causado a la rama de producción nacional por el *dumping*. Nótese incluso que, en caso no existiera rama de producción nacional para un producto, la importación a precio *dumping*, de un producto similar tendría por único efecto beneficiar a los consumidores intermedios o finales de tal producto. Ello por tratarse de una importación a un precio menor, en términos generales, que el precio del mismo producto en su mercado de origen. Es decir, una práctica *dumping* por sí misma no es reprochable como una infracción, aun cuando sí es corregible con un derecho *antidumping* en la medida que amenace causar o cause daño evidentemente probado a una rama de producción nacional.

5.25. Además, la modificatoria actual del artículo 46 por el artículo 1 del Decreto Supremo N.º 136-2020-PCM, publicado el nueve agosto de dos mil veinte, de acuerdo a su exposición de motivos, se sustenta en una calificación inapropiada de los derechos *antidumping* y los derechos compensatorios como multa, en tanto las multas no constituyen sanciones administrativas previstas por el ordenamiento jurídico que se aplican a los administrados que realizan conductas ilícitas sancionables o sancionables administrativamente. Las multas son actos de gravamen que impone el Estado afectando la esfera jurídica de los administrados, la ley debe establecer específicamente la conducta infractora a fin de que el administrado conozca anticipadamente el hecho prohibido merecedor de una sanción. Así, a diferencia de las multas, los derechos *antidumping* no constituyen sanciones administrativas pues su imposición no tiene por finalidad castigar la comisión de una conducta violatoria de la normatividad. Los derechos *antidumping* y compensatorios son más bien medidas de defensa comercial que pueden ser impuestas por un país como mecanismo para corregir los efectos que causan en su mercado interno, las prácticas de *dumping* y las subvenciones.¹⁷

5.26. En tal sentido, de una interpretación sistemática del artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT de mil novecientos cuarenta y siete), del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro, así como del texto original del artículo 46 del reglamento aprobado mediante Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, los derechos *antidumping* no tienen la naturaleza jurídica de multa, ya que son medidas para contrarrestar el daño ocasionado por las prácticas del *dumping*, en tanto con este se causa o amenaza causar daño a la rama de producción nacional. Además, el acuerdo relativo no lo señala como multa y el reglamento no puede ir más allá de la norma; entender y aplicar literalmente lo dispuesto en el artículo 46 del referido Decreto Supremo implicaría transgredir lo dispuesto en un tratado internacional, en tanto conforme a lo establecido en el inciso 8 del artículo

118 de la Constitución Política del Perú los decretos supremos no pueden transgredir ni desnaturalizar la ley.

Conceptos deducibles

5.27. Habiéndose establecido la interpretación sistemática del texto original del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, resulta indispensable establecer si los derechos *antidumping* son deducibles para el cálculo del impuesto a la renta. Así, tenemos la siguiente normativa:

Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 179-2004-EF

Artículo 20.- *La renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable.*

Cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago.

[...]

Por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, más los costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda. En ningún caso los intereses formarán parte del costo computable.

Para efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior entiéndase por:

1) **Costo de adquisición:** *la contraprestación pagada por el bien adquirido, y los costos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente.*

5.28. Al haberse determinado que los derechos *antidumping* no constituyen multa, sí resultan ser deducibles al formar parte del costo de adquisición, al tratarse de un pago efectuado por el importador que resulta atribuible a la adquisición de mercancías o que resulta necesario para colocar los bienes en condiciones de ser enajenados.

SEXTO: Precedente vinculante

6.1. El artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N.º 017-93-JUS, establece que:

Las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano" de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales. Estos principios deben ser invocados por los Magistrados de todas las instancias judiciales, cualquiera que sea su especialidad, como precedente de obligatorio cumplimiento [...]. [Énfasis agregado]

6.2. Por tanto, a efectos a contribuir a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto, la seguridad jurídica y la predictibilidad de las decisiones judiciales, esta Sala Suprema estima pertinente fijar principios jurisprudenciales con carácter de precedentes de obligatorio cumplimiento en todas las instancias judiciales, de conformidad con el artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27584, aprobado por Decreto Supremo N.º 011-2019-JUS que señala: "Cuando la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema fije en sus resoluciones

principios jurisprudenciales en materia contencioso administrativa, constituyen precedente vinculante. [...]". Por tanto, se establece la siguiente regla con carácter de **precedente vinculante** de obligatorio cumplimiento:

6.3. La naturaleza jurídica de los derechos *antidumping*, expuesta en el texto original del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, no constituye multa, por lo que dichos derechos sí resultan ser deducibles para el impuesto a la renta, dado que el "Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro" no determina que quien practique el *dumping* incurra en una infracción. El pago de los derechos *antidumping* se justifica como un recargo o gravamen ordenado por el Indecopi con el único propósito de corregir el daño causado por la práctica de *dumping* a una rama de producción nacional.

SÉPTIMO: Análisis del caso

7.1. Es conveniente describir lo acontecido en el trámite administrativo:

a) Mediante Carta N.º 180011588520-01-SUNAT y Requerimiento N.º 012211800002411, la administración tributaria inició a Colortex Perú S.A. un procedimiento de fiscalización definitiva del impuesto a la renta de enero a diciembre de dos mil dieciséis.

b) Como consecuencia de ello, reparó, entre otros, los derechos *antidumping* pagados en los ejercicios dos mil quince y dos mil dieciséis por considerar parte del costo de ventas en el dos mil dieciséis; por tales razones, emitió la Resolución de Determinación N.º 012-003-0104957 y la Resolución de Multa N.º 012-002-0032645, esta última por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

c) Contra tales valores, Colortex Perú S.A. interpuso recurso de reclamación, que fue declarado infundado mediante la Resolución de Intendencia N.º 0150140015023 de fecha nueve de setiembre de dos mil diecinueve.

d) Apelada la resolución de Intendencia, que declaró infundada el recurso de reclamación, el Tribunal Fiscal emite la Resolución N.º 06108-1-2020, que resuelve confirmar la Resolución de Intendencia N.º 0150140015023, de fecha nueve de setiembre de dos mil diecinueve.

7.2. Estando a los hechos descritos y teniendo en cuenta la regla de observancia obligatoria contenida en el considerando sexto de la presente ejecutoria, los derechos *antidumping* forman parte del costo de adquisición de las mercancías. Dado que aun cuando el segundo párrafo del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM (reglamento) otorga la naturaleza jurídica de multa a los derechos *antidumping*, ello debe realizarse conforme a la interpretación sistemática de las disposiciones contenidas en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro, en que se considera como medida y no sanción.

7.3. Por tal motivo, se colige que la sentencia de vista infringe las normas denunciadas por una errónea interpretación de las normas analizadas. En consecuencia, deviene fundada la causal denunciada por la recurrente.

III. DECISIÓN

Por estas consideraciones, **DECLARARON:**

1. FUNDADO el recurso de casación interpuesto por la empresa **COLORTEX PERÚ S.A.**, mediante escrito presentado el veintidós de noviembre de dos mil veintidós (fojas dos mil quinientos treinta)

2. En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número catorce, del cuatro de octubre de dos mil veintidós (fojas dos mil quinientos siete), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que revoca la sentencia apelada de primera instancia y reformándola declara infundada la demanda. **Actuando en sede de instancia, CONFIRMARON** la

sentencia de primera instancia, que declaró **fundada** la demanda, en consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 06108-1-2020, y la Resolución de Intendencia N.º 0150140015023, la Resolución de Determinación N.º 012-003-0104957 y la Resolución de Multa N.º 012-002-0032645.

3. ESTABLECIERON que constituye precedente vinculante el principio jurisprudencial señalado en el considerando sexto de la presente ejecutoria, que se detalla a continuación:

6.3. La naturaleza jurídica de los derechos *antidumping*, expuesta en el texto original del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, no constituye multa, por lo que dichos derechos sí resultan ser deducibles para el impuesto a la renta, dado que el "Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro" no determina que quien practique el *dumping* incurra en una infracción. El pago de los derechos *antidumping* se justifica como un recargo o gravamen ordenado por el Indecopi con el único propósito de corregir el daño causado por la práctica de *dumping* a una rama de producción nacional.

4. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano conforme a ley; en los seguidos por la empresa **COLORTEX PERÚ S.A.** contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema Araujo Sánchez.

SS.

BURNEO BERMEJO

ARAUJO SÁNCHEZ

PEREIRA ALAGÓN

DELGADO AYBAR

TOVAR BUENDÍA

¹² Tribunal Constitucional, Expediente N.º 00962-2021-PA/TC de fecha 2 de febrero de 2023.

¹³ Véase la Sentencia del 26 de marzo de 2007 recaída en el Expediente N.º 1182-2005-PA/TC, fundamento jurídico 14.

¹⁴ CHAMORRO BERNAL, Francisco. La tutela judicial efectiva. Barcelona: Boch, 2002, p. 108.

¹⁵ STUCCHI, Pierino (2022). Medidas de Defensa Comercial. En: ESPLUGUES, Carlos, y STUCCHI, Pierino. (Eds.). *Derecho del comercio internacional peruano* (p. 185). Tirant lo Blanch (España) y Palestra (Perú).

¹⁶ Moreno García, Jorge. La naturaleza jurídica tributaria de los derechos antidumping. Consultado en: [file:///C:/Users/Usuario/Downloads/18559-Texto%20del%20art%C3%ADculo-73552-1-10-20170526%20\(3\).pdf](file:///C:/Users/Usuario/Downloads/18559-Texto%20del%20art%C3%ADculo-73552-1-10-20170526%20(3).pdf)

¹⁷ Exposición de motivos del Decreto Supremo que modifica el Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, Reglamentan normas previstas en el "Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994", y el "Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias" y en el "Acuerdo sobre Agricultura". Pág. 21.

J-2251207-1

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

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

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

⁴ SALMÓN, Elizabeth y BLANCO, Cristina (2012). *El derecho al debido proceso en la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos*. Lima, PUCP; p. 23.

⁵ *Ibidem*, p. 24.

⁶ ZAVALETA RODRÍGUEZ, Roger E. (2014). *La motivación de las resoluciones judiciales como argumentación jurídica*. Lima, Editora y Librería Jurídica Grijley; pp. 207-208.

⁷ Guía Informativa sobre el procedimiento de investigación por prácticas de Dumping. pág. 3.

<https://www.indecopi.gob.pe/documents/1902049/4145241/Gu%C3%A1+Investigaci%C3%B3n+por+pr%C3%A1ctica+Dumping+-+Corregido.pdf/79e73f6b-ec0-2673-6459-407819f5a8a2>

⁸ CALMET MUJICA, Diego y GASTAÑETA GONZALES, María S. (2003). Fiscalización de Dumping y Subsidios. Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual (Indecopi), 16-17. Disponible en: <https://repositorio.indecopi.gob.pe/bitstream/handle/11724/5560/dumping.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

⁹ STUCCHI, Pierino (2022). Medidas de Defensa Comercial. En: ESPLUGUES, Carlos, y STUCCHI, Pierino. (Eds.). *Derecho del comercio internacional peruano* (p. 166). Tirant lo Blanch (España) y Palestra (Perú).

¹⁰ MINJUS. Guía práctica sobre el procedimiento administrativo sancionador, Segunda Edición. Pág. 12. En: <https://img.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2017/09/LEGIS.PE-Minjus-Gu%C3%ADa-pr%C3%A1ctica-sobre-el-procedimiento-administrativo-sancionador.pdf>

¹¹ MORÓN URBINA, Juan Carlos, (2018) Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General, Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444. Gaceta Jurídica S.A. Tomo II, pág. 381.