



SUMARIO SECRETARÍA GENERAL DE LA COMUNIDAD ANDINA

Pág.

DICTAMEN N° 002-2019	Reclamos interpuestos por Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C., Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. y Cervecería San Juan Sociedad Anónima, contra la República del Perú por presunto incumplimiento del literal e) del artículo 54 y el artículo 59 del Acuerdo de Cartagena, los artículos 2, 3 y 4 del Tratado de Creación de Justicia de la Comunidad Andina, los artículos 1, 4 y 7 de la Decisión 600, y los artículos 2 y 3 de la Decisión 635.....	1
-----------------------------	--	---

DICTAMEN N° 002-2019

Reclamos interpuestos por Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C., Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. y Cervecería San Juan Sociedad Anónima, contra la República del Perú por presunto incumplimiento del literal e) del artículo 54 y el artículo 59 del Acuerdo de Cartagena, los artículos 2, 3 y 4 del Tratado de Creación de Justicia de la Comunidad Andina, los artículos 1, 4 y 7 de la Decisión 600, y los artículos 2 y 3 de la Decisión 635.

Lima, 07 de mayo de 2019

I. SUMILLA.-

- [1] Las empresas Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C, Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. y Cervecería San Juan Sociedad Anónima (en adelante, “las Reclamantes”) presentan ante la Secretaría General de la Comunidad Andina (en adelante, “SGCAN”) reclamos contra la República del Perú (en adelante, “la Reclamada”) por presunto incumplimiento del literal e) del artículo 54 y el artículo 59 del Acuerdo de Cartagena, los artículos 2, 3 y 4 del Tratado de Creación de Justicia de la Comunidad Andina (TCTJCA), los artículos 1, 4 y 7 de la Decisión 600, y los artículos 2 y 3 de la Decisión 635.
- [2] El presente Dictamen se emite en el marco de lo dispuesto en el artículo 25 del TCTJCA y conforme a la estructura señalada en el artículo 21 de la Decisión 623 (Reglamento de la Fase Prejudicial de la Acción de Incumplimiento).



II. RELACIÓN DE LAS ACTUACIONES DEL PROCEDIMIENTO (ANTECEDENTES).-

2.1. Expediente FP/01/2019:

- [3] Con fecha 6 de febrero de 2019 se recibió por parte de Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C., el reclamo por el presunto incumplimiento señalado en el párrafo [1] del presente Dictamen, así como sus anexos.
- [4] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/221/2019 de fecha 12 de febrero de 2019, la SGCAN determinó, luego de la evaluación correspondiente, que el reclamo presentado por Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C. se encontraba completo y conforme a lo dispuesto en el artículo 16 de la Decisión 623, por lo que admitió a trámite el reclamo.
- [5] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/222/2019 de fecha 12 de febrero de 2019, la SGCAN corrió traslado a la Reclamada del reclamo presentado por Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C., otorgándole un plazo de treinta (30) días calendario para su contestación. Asimismo, mediante Comunicación N° SG/E/SJ/223/2019 de la misma fecha, la SGCAN remitió el referido reclamo a los demás Países Miembros, a fin de que presenten los elementos de información que estimaran pertinentes.
- [6] Mediante correo electrónico de fecha 13 de febrero de 2019, Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C. solicitó copia fedateada del Expediente FP/01/2019. En atención a ello, la SGCAN entregó copia fedateada de dicho Expediente; tal como consta en el Acta de Recepción de Copias Certificadas de fecha 18 de febrero de 2019, suscrito por la representante de la Compañía.
- [7] Mediante Oficio N° 003-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, recibido el 25 de febrero de 2019 por la SGCAN, la Reclamada solicitó una prórroga de treinta (30) días calendario adicionales al plazo concedido por la SGCAN, para presentar contestación al reclamo interpuesto por Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C.
- [8] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/313/2019 de fecha 26 de febrero de 2019, la SGCAN comunicó a la Reclamada la concesión de la prórroga solicitada. Asimismo, mediante Comunicaciones N° SG/E/SJ/314/2019 y N° SG/E/SJ/315/2019, ambas del día 26 de febrero de 2019, la SGCAN informó a Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C. y a los demás Países Miembros, respectivamente, sobre la concesión de la prórroga.
- [9] Mediante correo electrónico de fecha 27 de febrero de 2019, Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C. solicitó copia de la solicitud de prórroga presentada por la Reclamada.
- [10] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/330/2019 de fecha 28 de febrero de 2019, la SGCAN tuvo a bien remitir a Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C., copia del Oficio N° 003-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, mediante el cual la Reclamada solicitó prórroga para presentar contestación al reclamo interpuesto por Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C.
- [11] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/424/2019 de fecha 15 de marzo de 2019, la SGCAN dispuso, en atención a lo solicitado por Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C. en su escrito de reclamo presentado el 6 de febrero de 2019, sostener una reunión informativa el día 10 de abril de 2019. Asimismo, mediante Comunicaciones



N° SG/E/SJ/425/2019 y N° SG/E/SJ/426/2019, ambas de fecha 15 de marzo de 2019, se informó a la Reclamada y a los demás Países Miembros sobre la referida reunión.

- [12] Mediante correo electrónico de fecha 20 de marzo de 2019, Compañía Cervecería Ambev Perú S.A.C. presentó solicitudes y consultas referidas a: i) llevar a cabo una segunda reunión informativa, en caso que Compañía Cervecería Ambev Perú S.A.C. no cuente con el escrito de contestación, al menos dos días antes de la fecha de la reunión informativa; ii) los representantes que asistirán a la reunión; iii) la acumulación y sustanciación de los Expedientes; iv) la fijación de los plazos del procedimiento; y, v) la notificación de los actos y procedimientos que formen parte del Expediente.
- [13] Mediante correo electrónico de fecha 21 de marzo de 2019, Compañía Cervecería Ambev Perú S.A.C. solicitó que se lleve a cabo una segunda reunión informativa para el día 16 de abril de 2019.
- [14] Mediante comunicación de fecha 22 de marzo de 2019, Compañía Cervecería Ambev Perú S.A.C. remitió la versión en físico de los correos electrónicos enviados los días 20 y 21 de marzo de 2019; y solicitó acusar recibo de la recepción de los referidos correos electrónicos¹.
- [15] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/502/2019 de fecha 26 de marzo de 2019, la SGCAN dio respuesta a las solicitudes y consultas formuladas en los correos de los días 20, 21 y 22 de marzo, manifestando principalmente lo siguiente:
- i) La SGCAN debe dar cabal cumplimiento a las condiciones expresamente establecidas en el artículo 18 de la Decisión 623 para la realización de la reunión informativa, entre ellas, el plazo de 60 días calendario para la celebración de la misma. En virtud a ello, se deniega la solicitud de llevar a cabo una segunda reunión informativa para el día 16 de abril de 2019.
 - ii) No se requiere la presentación de documentos adicionales ante la SGCAN, con relación a los apoderados que ya se encuentran acreditados en los escritos de reclamo.
 - iii) Los Expedientes FP/01/2019, FP/02/2019 y FP/03/2019 no han sido acumulados, por lo que la reunión informativa se llevará a cabo considerando que se trata de Expedientes independientes. Sin perjuicio de ello, la SGCAN se reserva la facultad de analizar y determinar la pertinencia de realizar dicha acumulación.
 - iv) En los casos en los que la Decisión 623 no establezca expresamente a partir de qué momento se contabilizan los plazos, se aplica, de manera supletoria, lo dispuesto en el artículo 30 de la Decisión 425. En adición, la SGCAN precisó que el dictamen será emitido dentro de los quince (15) días hábiles siguientes de vencido el plazo máximo de sesenta (60) días para realizar las gestiones conducentes a subsanar el incumplimiento.

¹ Mediante escrito de fecha 22 de marzo de 2019, Compañía Cervecería Ambev Perú S.A.C., solicitó que esta SGCAN confirme la recepción de los escritos remitidos el 21 de marzo. Al respecto, como se señaló en la Comunicación N° SG/E/SJ/502/2019, esta SGCAN consideró que la reclamante se refiere a un escrito del día 20 de marzo (recibido vía electrónica por la SGCAN a las 16h46) y, a otro, del día 21 de marzo (recibido vía electrónica por la SGCAN a las 8h47).



v) Si bien la norma andina no ha dispuesto una obligación expresa a la SGCAN de notificar la contestación de la Reclamada y cualquier otro acto adicional que forme parte del expediente, es práctica común de la SGCAN que dichos actos o documentos sean notificados a las Partes en su oportunidad.

- [16] Mediante Oficio N° 008-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI de fecha 2 de abril de 2019, la Reclamada solicitó cambio de fecha de la reunión informativa programada mediante Comunicación N° SG/E/SJ/425/2019 de fecha 15 de marzo de 2019. Asimismo, manifestó que los funcionarios del Ministerio de Economía y Finanzas del Perú tienen actividades programadas en la fecha fijada por la Secretaría General; y propuso, como nueva fecha de la reunión, el 5 de abril de 2019.
- [17] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/545/2019, de fecha 2 de abril de 2019, la SGCAN indicó a la Reclamada que la fecha propuesta (5 de abril de 2019) implicaría un incumplimiento del plazo previsto en el artículo 18 de la Decisión 623, referido a que la reunión informativa sea convocada con por lo menos cinco (5) días hábiles de anticipación. En virtud a ello, la SGCAN denegó la solicitud de llevar a cabo la reunión informativa para el día 5 de abril de 2019.
- [18] Con fecha 22 de marzo de 2019, Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C. acreditó a representantes que asistirían a la reunión informativa de fecha 10 de abril de 2019.
- [19] Mediante Oficio N° 009-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI de fecha 9 de abril de 2019, la Reclamada acreditó a los funcionarios que, en su representación, asistirían a la reunión informativa de fecha 10 de abril de 2019.
- [20] Con fecha 10 de abril de 2019 se llevó a cabo la reunión informativa con la participación de las Partes en el procedimiento; tal como consta en el Acta de fecha 10 de abril de 2019, suscrita por las Partes y los representantes de la SGCAN.
- [21] Mediante Oficio N° 010-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, recibido el 12 de abril de 2019 por la SGCAN, la Reclamada presentó contestación al reclamo interpuesto por la reclamante, y solicitó la acumulación de los Expedientes FP/01/2019, FP/02/2019 y FP/03/2019.
- [22] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/604/2019 de fecha 12 de abril de 2019, y en atención a la solicitud de la República del Perú, la SGCAN dispuso la acumulación de los Expedientes FP/02/2019 y FP/03/2019 al FP/01/2019.

2.2. Expediente FP/02/2019:

- [23] Con fecha 6 de febrero de 2019 se recibió por parte de Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A., el reclamo por el presunto incumplimiento señalado en el párrafo [1] del presente Dictamen, así como sus anexos. Asimismo, solicitó que la SGCAN declare la confidencialidad de cierta información presentada.
- [24] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/224/2019 de fecha 12 de febrero de 2019, la SGCAN declaró, conforme a lo solicitado por Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. y de acuerdo a lo previsto en el artículo 28 de la Decisión 623, la confidencialidad de cierta información presentada. Asimismo, determinó, luego de la evaluación correspondiente, que la reclamación presentada por Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. se encontraba completa y conforme



a lo dispuesto en el artículo 16 de la Decisión 623, por lo que admitió a trámite el reclamo.

- [25] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/225/2019 de fecha 12 de febrero de 2019, la SGCAN corrió traslado a la Reclamada del reclamo presentado por Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A., otorgándole un plazo de treinta (30) días calendario para su contestación. Asimismo, mediante Comunicación N° SG/E/SJ/226/2019 de la misma fecha, la SGCAN remitió el referido reclamo a los demás Países Miembros, a fin de que presenten los elementos de información que estimaran pertinentes.
- [26] Mediante correo electrónico de fecha 13 de febrero de 2019, Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. solicitó copia fedateada del Expediente FP/02/2019. En atención a ello, la SGCAN entregó copia fedateada de dicho Expediente; tal como consta en el Acta de Recepción de Copias Certificadas de fecha 18 de febrero de 2019, suscrito por la representante de la Compañía.
- [27] Mediante Oficio N° 004-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, recibido el 25 de febrero de 2019 por la SGCAN, la Reclamada solicitó una prórroga de treinta (30) días calendario adicionales al plazo concedido por la SGCAN, para presentar contestación al reclamo interpuesto por Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A.
- [28] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/316/2019 de fecha 26 de febrero de 2019, la SGCAN comunicó a la Reclamada la concesión de la prórroga solicitada. Asimismo, mediante Comunicaciones N° SG/E/SJ/317/2019 y N° SG/E/SJ/318/2019, ambas del día 26 de febrero de 2019, la SGCAN informó a Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. y a los demás Países Miembros, respectivamente, sobre la concesión de la prórroga.
- [29] Mediante correo electrónico de fecha 27 de febrero de 2019, Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. solicitó copia de la solicitud de prórroga presentada por la Reclamada.
- [30] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/330/2019 de fecha 28 de febrero de 2019, la SGCAN tuvo a bien remitir a Cervecerías Peruana Backus y Johnston, copia del escrito presentado por la Reclamada mediante Oficio N° 004-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, mediante el cual la Reclamada solicitó prórroga para presentar contestación al reclamo interpuesto por Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A.
- [31] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/424/2019 de fecha 15 de marzo de 2019, la SGCAN dispuso, en atención a lo solicitado por Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. en su escrito de reclamo presentado el 6 de febrero de 2019, sostener una reunión informativa el día 10 de abril de 2019. Asimismo, mediante Comunicaciones N° SG/E/SJ/425/2019 y N° SG/E/SJ/426/2019, ambas de fecha 15 de marzo de 2019, se informó a la Reclamada y a los demás Países Miembros sobre la referida reunión.
- [32] Mediante correo electrónico de fecha 20 de marzo de 2019, Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. presentó solicitudes y consultas referidas a: i) llevar a cabo una segunda reunión informativa, en caso que Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. no cuente con el escrito de contestación, al menos dos días antes de la fecha de la reunión informativa; ii) los representantes que



asistirán a la reunión; iii) la acumulación y sustanciación de los Expedientes; iv) la fijación de los plazos del procedimiento; y, v) la notificación de los actos y procedimientos que formen parte del Expediente.

- [33] Mediante correo electrónico de fecha 21 de marzo de 2019, Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. solicitó que la segunda reunión informativa se lleve a cabo el día 16 de abril de 2019.
- [34] Mediante comunicación de fecha 22 de marzo de 2019, Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. remitió la versión en físico de los correos electrónicos enviados los días 20 y 21 de marzo de 2019; y solicitó acusar recibo de la recepción de los referidos correos electrónicos².
- [35] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/502/2019 de fecha 26 de marzo de 2019, la SGCAN dio respuesta a las solicitudes y consultas formuladas en los escritos de los días 20, 21 y 22 de marzo y tuvo a bien indicar lo señalado en los numerales i) al v) del párrafo [15] del presente Dictamen.
- [36] Mediante Oficio N° 008-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI de fecha 2 de abril de 2019, la Reclamada solicitó cambio de fecha de la reunión informativa programada mediante Comunicación N° SG/E/SJ/425/2019 de fecha 15 de marzo de 2019. Asimismo, manifestó que los funcionarios del Ministerio de Economía y Finanzas del Perú tienen actividades programadas en la fecha fijada por la Secretaría General; y propuso, como nueva fecha de la reunión, el 5 de abril de 2019.
- [37] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/545/2019, de fecha 2 de abril de 2019, la SGCAN indicó a la Reclamada que la fecha propuesta (5 de abril de 2019) implicaría un incumplimiento del plazo previsto en el artículo 18 de la Decisión 623, referido a que la reunión informativa sea convocada con por lo menos cinco (5) días hábiles de anticipación. En virtud a ello, la SGCAN denegó la solicitud de llevar a cabo la reunión informativa para el día 5 de abril de 2019.
- [38] Con fecha 22 de marzo de 2019, Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. acreditó a representantes que asistirían a la reunión informativa de fecha 10 de abril de 2019.
- [39] Mediante Oficio N° 009-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI de fecha 9 de abril de 2019, la Reclamada acreditó a los funcionarios que, en su representación, asistirían a la reunión informativa de fecha 10 de abril de 2019.
- [40] Con fecha 10 de abril de 2019 se llevó a cabo la reunión informativa con la participación de las Partes en el procedimiento; tal como consta en el Acta de fecha 10 de abril de 2019, suscrita por las Partes y los representantes de la SGCAN.
- [41] Mediante Oficio N° 011-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, recibido el 12 de abril de 2019 por la SGCAN, la Reclamada presentó contestación al reclamo interpuesto por la reclamante, y solicitó la acumulación de los Expedientes FP/01/2019, FP/02/2019 y FP/03/2019.

² Mediante escrito de fecha 22 de marzo de 2019, Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C., solicitó que esta SGCAN confirme recepción de los escritos remitidos el 21 de marzo. Al respecto, como se señaló en la Comunicación SG/E/SJ/502/2019, esta SGCAN consideró que la reclamante se refiere a un escrito del día 20 de marzo (recibido vía electrónica por la SGCAN a las 16h46) y, a otro, del día 21 de marzo (recibido vía electrónica por la SGCAN a las 8h47).

**2.3. Expediente FP/03/2019:**

- [42] Con fecha 6 de febrero de 2019 se recibió por parte de Cervecería San Juan Sociedad Anónima, el reclamo por el presunto incumplimiento señalado en el párrafo [1] del presente Dictamen, así como sus anexos. Asimismo, solicitó que la SGCAN declare la confidencialidad de cierta información presentada.
- [43] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/227/2019 de fecha 12 de febrero de 2019, la SGCAN declaró, conforme a lo solicitado por Cervecería San Juan Sociedad Anónima y de acuerdo a lo previsto en el artículo 28 de la Decisión 623, la confidencialidad de cierta información presentada. Asimismo, determinó, luego de la evaluación correspondiente, que la reclamación presentada por Cervecería San Juan Sociedad Anónima se encontraba completa y conforme a lo dispuesto en el artículo 16 de la Decisión 623, por lo que admitió a trámite el reclamo.
- [44] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/228/2019 de fecha 12 de febrero de 2019, la SGCAN corrió traslado a la Reclamada del reclamo presentado por Cervecería San Juan Sociedad Anónima, otorgándole un plazo de treinta (30) días calendario para su contestación. Asimismo, mediante Comunicación N° SG/E/SJ/229/2019 de la misma fecha, la SGCAN remitió el referido reclamo a los demás Países Miembros, a fin de que presenten los elementos de información que estimaran pertinentes.
- [45] Mediante correo electrónico de fecha 13 de febrero de 2019, Cervecería San Juan Sociedad Anónima solicitó copia fedateada del Expediente FP/03/2019. En atención a ello, la SGCAN entregó copia fedateada de dicho Expediente; tal como consta en el Acta de Recepción de Copias Certificadas de fecha 18 de febrero de 2019, suscrito por la representante de la Compañía.
- [46] Mediante Oficio N° 005-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, recibido el 25 de febrero de 2019 por la SGCAN, la Reclamada solicitó una prórroga de treinta (30) días calendario adicionales al plazo concedido por la SGCAN, para presentar contestación al reclamo interpuesto por Cervecería San Juan Sociedad Anónima.
- [47] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/319/2019 de fecha 26 de febrero de 2019, la SGCAN comunicó a la Reclamada la concesión de la prórroga solicitada. Asimismo, mediante Comunicaciones N° SG/E/SJ/320/2019 y N° SG/E/SJ/321/2019, ambas del día 26 de febrero de 2019, la SGCAN informó a Cervecería San Juan Sociedad Anónima y a los demás Países Miembros, respectivamente, sobre la concesión de la prórroga.
- [48] Mediante correo electrónico de fecha 27 de febrero de 2019, Cervecería San Juan Sociedad Anónima solicitó copia de la solicitud de prórroga presentada por la Reclamada.
- [49] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/330/2019 de fecha 28 de febrero de 2019, la SGCAN tuvo a bien remitir a Cervecería San Juan Sociedad Anónima, copia del escrito presentado por la Reclamada mediante Oficio N° 005-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, mediante el cual la Reclamada solicitó prórroga para presentar contestación al reclamo interpuesto por Cervecería San Juan Sociedad Anónima.
- [50] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/424/2019 de fecha 15 de marzo de 2019, la SGCAN dispuso, en atención a lo solicitado por Cervecería San Juan Sociedad



Anónima en su escrito de reclamo presentado el 6 de febrero de 2019, sostener una reunión informativa el día 10 de abril de 2019. Asimismo, mediante Comunicaciones N° SG/E/SJ/425/2019 y N° SG/E/SJ/426/2019, ambas de fecha 15 de marzo de 2019, se informó a la Reclamada y a los demás Países Miembros sobre la referida reunión.

- [51] Mediante correo electrónico de fecha 20 de marzo de 2019, Cervecería San Juan Sociedad Anónima presentó solicitudes y consultas referidas a: i) llevar a cabo una segunda reunión informativa, en caso que Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. no cuente con el escrito de contestación, al menos dos días antes de la fecha de la reunión informativa; ii) los representantes que asistirán a la reunión; iii) la acumulación y sustanciación de los Expedientes; iv) la fijación de los plazos del procedimiento; y, v) la notificación de los actos y procedimientos que formen parte del Expediente.
- [52] Mediante correo electrónico de fecha 21 de marzo de 2019, Cervecería San Juan Sociedad Anónima solicitó que la segunda reunión informativa se lleve a cabo el día 16 de abril de 2019.
- [53] Mediante comunicación de fecha 22 de marzo de 2019, Cervecería San Juan Sociedad Anónima remitió la versión en físico de los correos electrónicos enviados los días 20 y 21 de marzo de 2019; y solicitó acusar recibo de la recepción de los referidos correos electrónicos³.
- [54] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/502/2019 de fecha 26 de marzo de 2019, la SGCAN dio respuesta a las solicitudes y consultas formuladas en los escritos de los días 20, 21 y 22 de marzo y tuvo a bien indicar lo señalado en el párrafo [15] del presente Dictamen.
- [55] Mediante Oficio N° 008-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI de fecha 2 de abril de 2019, la Reclamada solicitó cambio de fecha de la reunión informativa programada mediante Comunicación SG/E/SJ/425/2019 de fecha 15 de marzo de 2019. Asimismo, manifestó que los funcionarios del Ministerio de Economía y Finanzas del Perú tienen actividades programadas en la fecha fijada por la Secretaría General; y propuso, como nueva fecha de la reunión, el 5 de abril de 2019.
- [56] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/545/2019, de fecha 2 de abril de 2019, la SGCAN indicó a la Reclamada que la fecha propuesta (5 de abril de 2019) implicaría un incumplimiento del plazo previsto en el artículo 18 de la Decisión 623, referido a que la reunión informativa sea convocada con por lo menos cinco (5) días hábiles de anticipación. En virtud a ello, la SGCAN denegó la solicitud de llevar a cabo la reunión informativa para el día 5 de abril de 2019.
- [57] Con fecha 22 de marzo de 2019, Cervecería San Juan Sociedad Anónima acreditó a representantes que asistirían a la reunión informativa de fecha 10 de abril de 2019.
- [58] Mediante Oficio N° 009-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI de fecha 9 de abril de 2019, la Reclamada acreditó a los funcionarios que, en su representación, asistirán a la reunión informativa de fecha 10 de abril de 2019.

³ Mediante escrito de fecha 22 de marzo de 2019, Compañía Cervecera Ambev Perú S.A.C., solicitó que esta SGCAN confirme recepción de los escritos remitidos el 21 de marzo. Al respecto, como se señaló en la Comunicación SG/E/SJ/502/2019, esta SGCAN consideró que la reclamante se refiere a un escrito del día 20 de marzo (recibido vía electrónica por la SGCAN a las 16h46) y, a otro, del día 21 de marzo (recibido vía electrónica por la SGCAN a las 8h47).



- [59] Con fecha 10 de abril de 2019 se llevó a cabo la reunión informativa con la participación de las Partes en el procedimiento; tal como consta en el Acta de fecha 10 de abril de 2019, suscrita por las Partes y los representantes de la SGCAN.
- [60] Mediante Oficio N° 012-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, recibido el 12 de abril de 2019 por la SGCAN, la Reclamada presentó contestación al reclamo interpuesto por la reclamante, y solicitó la acumulación de los Expedientes FP/01/2019, FP/02/2019 y FP/03/2019.

2.4. Expedientes FP/01/2019, FP/02/2019 y FP/03/2019 (acumulados):

- [61] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/605/2019 de fecha 12 de abril de 2019, la SGCAN comunicó a las Reclamantes la acumulación de los Expedientes FP/01/2019, FP/02/2019 y FP/03/2019, dispuesta en la Comunicación N° SG/E/SJ/604/2019, y trasladó las contestaciones presentadas por la Reclamada mediante los Oficios N° 010-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, N° 011-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI y N° 012-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI.
- [62] Con fecha 26 de abril de 2019, las Reclamantes remitieron, vía electrónica, un “Escrito de Conclusiones”, mediante el cual presentaron, entre otros aspectos, conclusiones de lo expuesto en la reunión informativa y argumentos para mejor resolver. El referido escrito y sus anexos fueron remitidos físicamente ante esta SGCAN el 29 de abril de 2019.
- [63] Mediante Comunicación N° SG/E/SJ/670/2019 de fecha 30 abril de 2019, la SGCAN puso en conocimiento de la Reclamada, el “Escrito de Conclusiones” y sus Anexos, presentado por las Reclamantes los días 26 y 29 de abril de 2019.
- [64] Con fecha 6 de mayo de 2019, mediante Oficio N° 014-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, la Reclamada presentó, entre otros aspectos, su posición respecto a la acumulación de los procedimientos y sobre los aspectos de forma y de fondo de la controversia.⁴

III. IDENTIFICACIÓN Y DESCRIPCIÓN DE LAS MEDIDAS O CONDUCTAS MATERIA DEL RECLAMO.-

- [65] Conforme a lo señalado en los escritos de reclamo presentados por las Reclamantes, la medida que constituiría el incumplimiento por parte de la Reclamada es *“[e]l tercer párrafo, concordado con los párrafos primero y segundo del literal c) del artículo 56 del Decreto Legislativo No. 821 y sus modificatorias⁵, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo No. 055-99-EF – Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo (...), publicado el 15 de abril de 1999*

⁴ Sobre el escrito de Conclusiones presentado por las Reclamantes, la Reclamada ha señalado que la Decisión 623 únicamente hace referencia a los escritos de reclamación y contestación, por lo que, en aplicación del principio de legalidad previsto en el artículo 5 de la Decisión 425, en concordancia con el artículo 34 de la Decisión 623, cualquier documento distinto a los antes señalados debe ser rechazado *in limine* por la SGCAN al no tener amparo legal. Al respecto, esta SGCAN tiene a bien señalar que, de conformidad con el artículo 30 del Acuerdo de Cartagena, la SGCAN debe velar por la aplicación de dicho Acuerdo y por el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico andino; y, en el marco de dicha función, la SGCAN podrá considerar la información que resulte relevante para la emisión de un dictamen motivado sobre el estado de cumplimiento de las obligaciones derivadas del ordenamiento jurídico andino. En adición, cabe indicar que mediante Oficio N° 014-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI de fecha 6 de mayo de 2019, la Reclamada remitió un escrito adicional (distinto a las contestaciones presentadas mediante los Oficios N° 010-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, N° 011-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI y N° 012-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI), en el cual presentó, entre otros aspectos, argumentos de fondo de la controversia; los cuales también han sido tomados en cuenta para la emisión del presente Dictamen.

⁵ De acuerdo con lo indicado en los reclamos presentados, las normas modificatorias del artículo 56 son las siguientes: la Ley No. 27940 y el Decreto Legislativo No. 944.



en el Diario Oficial El Peruano y vigente desde el 16 de abril de 1999.” Dicha norma establece lo siguiente:

“Artículo 56.- CONCEPTOS COMPRENDIDOS EN LA BASE IMPONIBLE

La base imponible está constituida en el:

(...)

c) Sistema Al Valor según Precio de Venta al Público, por el Precio de Venta al Público sugerido por el productor o el importador, multiplicado por un factor, el cual se obtiene de dividir la unidad (1) entre el resultado de la suma de la tasa del Impuesto General a las Ventas, incluida la del Impuesto de Promoción Municipal más uno (1). El resultado será redondeado a tres (3) decimales.

Por Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, se podrá modificar el factor señalado en el párrafo anterior, cuando la tasa del Impuesto General a las Ventas se modifique.

El precio de venta al público sugerido por el productor o el importador incluye todos los tributos que afectan la importación, producción y venta de dichos bienes, inclusive el Impuesto Selectivo al Consumo y el Impuesto General a las Ventas.”

- [66] Asimismo, al tenor de lo alegado por las Reclamantes, el incumplimiento versaría, principalmente, en el hecho que, de acuerdo con precitado artículo, en la base gravable del Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) debe incorporarse el mismo ISC, en contravía de lo dispuesto en el ordenamiento jurídico andino.

IV. ARGUMENTOS DE LAS PARTES.-

4.1. Argumentos de las Reclamantes:

- [67] En los escritos de reclamo, recibidos el 6 de febrero de 2019 por la SGCAN, las Reclamantes alegaron el incumplimiento del literal e) del artículo 54 y el artículo 59 del Acuerdo de Cartagena, los artículos 2, 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TCTJCA), los artículos 1, 4 y 7 de la Decisión 600, y los artículos 2 y 3 de la Decisión 635; sobre la base de los siguientes argumentos:

4.1.1. El alegado incumplimiento del artículo 7 de la Decisión 600:

- [68] Las Reclamantes señalan que si bien el artículo 7 de la Decisión 600 otorga a los Países Miembros flexibilidad para determinar la base gravable del Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), esa libertad regulatoria tiene dos límites: (i) no producir un efecto discriminatorio entre productos nacionales e importados; y, (ii) tratándose de impuestos que se determinan en función al valor (como el ISC), el ISC no puede formar parte de su base imponible.
- [69] Asimismo, las Reclamantes indican que el propósito del segundo límite (que es objeto de los reclamos presentados) es precisamente evitar que se incluyan tales impuestos en la base imponible, de modo que el componente tributario no se exacerbe y reste competitividad al producto y que el fisco no cobre más de lo que le corresponde a costa del contribuyente.



- [70] Las Reclamantes refieren que, en contravía del segundo límite del artículo 7 de la Decisión 600, la norma nacional peruana incorpora el ISC en la base imponible del mismo ISC. En relación a ello, precisan lo siguiente:
- i) De acuerdo con la norma tributaria peruana que regula el ISC, para la determinación de dicho impuesto se aplican 3 sistemas: a) Sistema al valor; b) Sistema específico; y, c) Sistema al valor según precio de venta al público (SVPVP), debiéndose aplicar una alícuota de 35%.
 - ii) Conforme al artículo 56⁶ de la norma nacional, en los casos en los que resulta aplicable el SVPVP, la base imponible está constituida por el precio de venta al público (PVP) sugerido por el producto o el importador. Asimismo, dicho artículo señala que el PVP *“incluye todos los tributos que afectan la importación, producción y venta de dichos bienes, inclusive el Impuesto Selectivo al Consumo y el Impuesto General a las Ventas”*.
 - iii) Sin embargo, la última parte del primer párrafo del literal c) del artículo 56 excluye al Impuesto General a las Ventas (IGV) de la base imponible, al establecer que el PVP debe ser *“multiplicado por un factor, el cual se obtiene de dividir la unidad (1) entre el resultado de la suma de la tasa del Impuesto General a las Ventas, incluida la del Impuesto de Promoción Municipal más uno (1).”*
 - iv) En ese sentido, el PVP incluye, en un primer momento, tanto al IGV como al ISC, y luego se debe extraer el importe del IGV contenido en el mismo, ya que el factor al que alude el primer párrafo del literal c) del artículo 56 equivale precisamente a la tasa del IGV. En virtud a ello, la norma nacional mantiene el ISC formando parte de la base imponible del mismo ISC.
- [71] Las Reclamantes manifiestan que a la mayoría de sus productos se les aplica el SVPVP y, por ello, se ven afectadas con una mayor carga tributaria a la que correspondería conforme al artículo 7 de la Decisión 600. En relación a ello, presentan cuadros comparativos que evidenciarían que la norma nacional implica un mayor pago de ISC; así como liquidaciones de pago y declaraciones juradas (PDT) que acreditarían el pago del referido impuesto.
- [72] Las Reclamantes alegan que contrastando el mandato comunitario contenido en el artículo 7 de la Decisión 600 y lo dispuesto en el literal c) del artículo 56 de la norma nacional peruana, se configura un “incumplimiento objetivo”, por el simple hecho que se aplica una norma jurídica nacional contraria a la comunitaria, sin necesidad de más prueba que la existencia de la norma infractora misma. Ello, de acuerdo con lo señalado por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA) que ha definido el “incumplimiento objetivo” como aquél que *“se determina por la simple*

⁶ “Artículo 56.- CONCEPTOS COMPRENDIDOS EN LA BASE IMPONIBLE

La base imponible está constituida en el:

(...)

c) Sistema Al Valor según Precio de Venta al Público, por el Precio de Venta al Público sugerido por el productor o el importador, multiplicado por un factor, el cual se obtiene de dividir la unidad (1) entre el resultado de la suma de la tasa del Impuesto General a las Ventas, incluida la del Impuesto de Promoción Municipal más uno (1). El resultado será redondeado a tres (3) decimales.

Por Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, se podrá modificar el factor señalado en el párrafo anterior, cuando la tasa del Impuesto General a las Ventas se modifique.

El precio de venta al público sugerido por el productor o el importador incluye todos los tributos que afectan la importación, producción y venta de dichos bienes, inclusive el Impuesto Selectivo al Consumo y el Impuesto General a las Ventas.” (Énfasis agregado)



confrontación de las normas comunitarias vulneradas y la acción u omisión del país contraventor”.

- [73] Las Reclamantes señalan que el incumplimiento de la norma andina podría: (i) incrementar la distorsión de los precios reales en el mercado; (ii) distorsionar las decisiones de inversión; y, (iii) restar competitividad a los productos.
- [74] Finalmente, las Reclamantes manifiestan que los demás Países Miembros han incorporado expresamente en cada una de sus legislaciones relativas a la imposición selectiva al consumo, la expresa prohibición de incluir en la base imponible del tributo a dicho impuesto.⁷
- [75] Las Reclamantes señalan que la Administración Tributaria de la República del Perú ha precisado en el Informe N° 156-2003-SUNAT/2B0000 del 30 de abril de 2003 que *“la alusión al ISC que efectúa el segundo párrafo del inciso c) del artículo 56 del TUO del IGV e ISC [norma nacional peruana materia de cuestionamiento en el presente procedimiento], está referida al impuesto que grava la importación, el cual forma parte de la estructura del precio de venta al público”.*
- [76] Las Reclamantes alegan que, si no fuera posible incorporar el ISC en la base imponible del mismo impuesto, el legislador comunitario no lo habría prohibido. Asimismo, en la medida que es posible extraer al IGV de la base imponible del ISC que grava la operación, se debe concluir que también resulta técnicamente posible extraer al ISC de esa misma base imponible.
- [77] Las Reclamantes manifiestan que el PVP, que es la base imponible del ISC, es una base referencial que se establece sobre un precio final estimado por el productor o importador. A dicha base imponible estimada, el productor o el importador deben sumarle todos los impuestos a pagar, lo que incluye el ISC. En esa línea, las Reclamantes precisan que *“no porque la base imponible sea estimada, de ello deba concluirse que la incorporación en la misma del impuesto (estimado) que grava dicha operación, no sea real y en consecuencia de aplicación obligatoria para el contribuyente, porque lo cierto es que, jurídicamente hablando, el legislador así lo exige y su incumplimiento generaría una sanción.”*⁸
- [78] Asimismo, las Reclamantes refieren que, si no se agrega el componente tributario a la formación del precio de venta, la Administración Tributaria entiende que el contribuyente ha determinado de manera incorrecta la base imponible y procede a aplicarle una sanción.

4.1.2. El alegado incumplimiento del artículo 4 de la Decisión 600:

- [79] En lo que respecta al artículo 4⁹ de la Decisión 600, las Reclamantes refieren que si bien esta norma regula los casos de generación del ISC y enumera los supuestos en

⁷ Al respecto, si bien las Reclamantes han hecho referencia, en sus respectivos escritos, a legislaciones nacionales de otros Países Miembros, es preciso señalar que no le corresponde a la Secretaría General emitir un pronunciamiento sobre ese particular.

⁸ Foja 23 del “Escrito de Conclusiones” presentado por las Reclamantes.

⁹ **“Artículo 4.- Generación del Impuesto.**

Los ISC se generan con motivo de la importación efectuada o de la primera venta o transferencia que realice el productor. Los ISC sobre servicios se generarán por razón de su prestación.

Serán regulados por la legislación interna de cada País Miembro:

a) La generación de impuestos tipo selectivo al consumo en aquellos casos en los que se presume la realización de una venta o transferencia de bienes.

b) La generación de impuestos tipo selectivo al consumo, cuando exista vinculación económica entre comprador y vendedor aun cuando abarque fases posteriores de comercialización.



los que los Países Miembros de la Comunidad Andina, de manera taxativa, están autorizados a regular en vía nacional; dicho artículo no establece la posibilidad de cuantificar la base imponible de manera distinta a la dispuesta en el artículo 7 de la Decisión 600. En ese sentido, a consideración de las Reclamantes, la Reclamada no estaba habilitada para regular fuera de las excepciones previstas en el artículo 4.

- [80] Asimismo, las Reclamantes señalan que la LISC norma supuestos de primera venta local real (no venta presunta), y que el artículo 4 de la Decisión 600 hace referencia a casos distintos a la importación, primera venta o transferencia que realice el productor; por lo que dicho artículo no resultaría aplicable.
- [81] Por otro lado, las Reclamantes manifiestan que no resultaría aplicable el principio de Complemento Indispensable para pretender justificar y mantener una norma nacional contraria a la comunitaria. En relación a ello, las reclamantes indican que el TJCA ha señalado que no es posible la expedición de normas nacionales sobre el mismo asunto regulado a nivel comunitario, salvo que sean necesarias para la correcta aplicación de aquellas y siempre que, so pretexto de reglamentar normas comunitarias, no establezcan nuevos derechos u obligaciones ni modifiquen los ya existentes y previstos en las normas comunitarias.

4.1.3. El alegado incumplimiento del artículo 1 de la Decisión 600 y los artículos 2 y 3 de la Decisión 635:

- [82] De acuerdo con lo señalado por las Reclamantes, en el Considerando de la Decisión 600 se expresa la intención del legislador de contar con un sistema de imposición indirecta selectiva al consumo que sea comparable y que no genere distorsiones en el mercado.
- [83] Las reclamantes señalan que el artículo 1¹⁰ de la Decisión 600 establece la obligación por parte de los Países Miembros de adecuar sus regímenes tributarios a lo dispuesto en dicha Decisión; sin embargo, las autoridades peruanas no adecuaron su legislación nacional a la normativa comunitaria.
- [84] Las Reclamantes señalan que en el Considerando de la Decisión 635 se zanjó cualquier duda respecto de la vigencia de la Decisión 600; al establecerse que: “(...) a tiempo de ratificar el contenido de las Decisiones 599 y 600, la Comisión de la Comunidad Andina, considera precisar su fecha de entrada en vigencia.”
- [85] Las Reclamantes alegan que la Reclamada incumple el artículo 2 de la Decisión 635¹¹, al desacatar la vigencia de la Decisión 600 a partir del 1 de enero de 2008, sin

c) La aplicación de impuestos tipo selectivo al consumo a otros bienes y servicios gravados, no previstos en la presente Decisión.

d) Los casos en los que se establezcan exclusiones para determinados bienes y servicios, o en su defecto el derecho a crédito tributario o a devolución.”

¹⁰ “Artículo 1.- Ámbito de aplicación

La presente Decisión armoniza los aspectos sustanciales y procedimentales de los ‘impuestos tipo selectivo al consumo’ (ISC) de los regímenes tributarios de los Países Miembros, a efectos de impulsar la política de integración subregional andina.

Por consiguiente, los Países Miembros adecuarán sus regímenes tributarios a lo dispuesto en esta Decisión en los plazos previstos en la misma, cualquiera sea el ámbito de aplicación territorial de tales impuestos.

La creación o modificación de este tipo de impuestos que efectúen los Países Miembros deberá adecuarse a la presente Decisión y notificarse a la Secretaría General de la Comunidad Andina.”

¹¹ “Artículo 2.- Las Decisiones 599 y 600 entrarán en vigencia el 1 de enero del año 2008.

A solicitud de un País Miembro, la Comisión de la Comunidad Andina prorrogará, hasta por tres años, la entrada en vigencia de las Decisiones 599 y 600.

La solicitud de prórroga deberá ser presentada con al menos tres meses de anticipación a la fecha prevista en el primer párrafo y expondrá el grado de avance en la adopción de las medidas a que se refiere el artículo 3 de la presente Decisión



haber solicitado oportunamente una prórroga para poder postergar dicha fecha, a fin de adecuar su legislación interna a la misma.

- [86] Asimismo, las Reclamantes refieren que la Reclamada incumplió el artículo 3¹² de la referida Decisión al no haber informado a la Secretaría General sobre las medidas legislativas, reglamentarias o administrativas que adoptó, y al no haber asegurado el cumplimiento de la disposiciones andinas.

4.1.4. El alegado incumplimiento del artículo 59 y el literal e) del artículo 54 del Acuerdo de Cartagena:

- [87] Las Reclamantes señalan que la Reclamada, al desacatar lo armonizado -por cuanto no habría adecuado sus normas nacionales a lo dispuesto en los mandatos comunitarios y habría legislado algo distinto y contrario- incumple el artículo 59 y el literal e) del artículo 54 del Acuerdo de Cartagena, pues no adoptó las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento de la armonización alcanzada.

4.1.5. El alegado incumplimiento de los artículos 2, 3 y 4 del TCTJCA:

- [88] Las Reclamantes alegan que los artículos 2, 3 y 4 del TCTJCA consagran los principios de primacía, aplicabilidad inmediata y efecto directo de las normas comunitarias, atributos que, en conjunto, caracterizan su autonomía y supranacionalidad.
- [89] En cuanto al principio de aplicabilidad inmediata, las Reclamantes alegan que los Países Miembros están obligados a dar aplicación inmediata a las Decisiones y Resoluciones Comunitarias. Asimismo, señalan que la acción omisiva de no aplicar directamente lo dispuesto en el artículo 7 de la Decisión 600 contraviene el principio de aplicabilidad inmediata y, consecuentemente, lo dispuesto en el artículo 3 del TCTJCA.
- [90] Respecto al principio de efecto directo, las Reclamantes aluden que dicho principio se desprende de lo señalado en los artículos 2 y 4 del TCTJCA. Adicionalmente, mencionan que de la aplicación inmediata se deriva la capacidad de las normas comunitarias de producir efectos jurídicos.
- [91] En línea con lo anterior, las Reclamantes refieren que, si los actos de la Reclamada impiden que la norma comunitaria se aplique de la manera indicada, niega su efecto útil y, por ende, incumple los artículos 2 y 4 del TCTJCA. Ese es precisamente el caso del párrafo tercero del literal c) del artículo 56 de la LISC, el cual incorpora el ISC en la base imponible del mismo impuesto, tanto en la importación como en la primera venta o transferencia al nivel del productor del bien.
- [92] Por otro lado, las Reclamantes manifiestan, en relación al principio de autonomía, que dicho principio es la cualidad que permite a la organización comunitaria dictar normas obligatorias a los Países Miembros. Así, las Reclamantes alegan que en el momento que las autoridades peruanas decidieron separarse unilateralmente de la aplicación y cumplimiento del artículo 7 de la Decisión 600, afectaron el principio de autonomía.

así como las circunstancias que motivan la solicitud."

¹² "Artículo 3.- Los Países Miembros informarán a la Secretaría General acerca de las medidas legislativas, reglamentarias o administrativas que adopten con la finalidad de asegurar la debida aplicación de las normas contenidas en las Decisiones 599 y 600."



- [93] Respecto al principio de primacía, las Reclamantes han señalado que este principio determina la prevalencia de la norma comunitaria sobre la nacional. Sin embargo, el gobierno peruano permite a las empresas aplicar la norma nacional, en lugar de la norma comunitaria.

4.2. Argumentos de la Reclamada:

4.2.1. Sobre el supuesto incumplimiento del artículo 7 de la Decisión 600:

- [94] La Reclamada señala que el ISC grava una sola etapa, por lo que es un impuesto monofásico. Solo en caso de bienes importados se aplica en la importación y en la primera venta; no obstante, en esta segunda etapa, el pago por ISC en la importación sirve como crédito para determinar y pagar el ISC en la primera venta interna. Ello hace que el ISC se mantenga monofásico y no se aplique sobre un ISC previo.
- [95] La Reclamada manifiesta que el objetivo del artículo 7 de la Decisión 600 se puede dividir en dos partes: i) evitar un tratamiento discriminatorio entre productos nacionales e importados; ii) evitar la tributación en “cascada”, que ocurre cuando en la base imponible se incorpora el impuesto que gravó las etapas anteriores, lo que produce un efecto acumulación; en otros términos, que en la construcción de la base imponible no se encuentre anidado un impuesto al consumo.
- [96] En relación al rubro i) referido en el párrafo precedente, la Reclamada indica que el artículo 7 de la Decisión 600 establece que los Países Miembros definirán la base gravable de los impuestos tipo selectivo al consumo, asegurando que no se produzca un tratamiento discriminatorio. Conforme a ello, la norma comunitaria no resta la potestad tributaria de los Países Miembros de regular el aspecto cuantitativo de los impuestos, correspondiendo a cada País Miembro establecer, en su respectiva legislación interna, el parámetro, medida o valor que se deberá tomar en consideración para la determinación del impuesto, así como el sistema aplicable; no habiendo impuesto la Decisión 600 ninguna otra limitación que aquella referida a la proscripción del trato discriminatorio.
- [97] Respecto al rubro ii) precedente, la Reclamada manifiesta que la Decisión 600 homogeniza aquello que refleja el mejor estado del arte en el diseño de los impuestos tipo selectivo al consumo: el carácter monofásico (artículo 2), indirecto (artículo 3) y la proscripción de la acumulación o efecto cascada (artículo 7). Asimismo, señala que ello se encuentra reforzado con lo señalado en la doctrina de política tributaria internacional reflejada en el *Tax Policy Handbook* del Fondo Monetario Internacional, en lo referente a la imposición en “cascada”.
- [98] Por otro lado, la Reclamada alega que, bajo el Sistema SVPVP, la determinación del ISC es informado por el productor o importador del bien. Asimismo, indica que la normativa señala que el PVP sugerido incluye todos los tributos que afectan la importación, producción y venta de dichos bienes, inclusive el ISC y el Impuesto General a las Ventas.
- [99] La Reclamada manifiesta que no existen pagos de ISC previos o intermedios que pudieran incorporarse a la base del impuesto, puesto que el ISC se trata de un impuesto monofásico que grava solo a nivel de productor o importador y primera venta. Asimismo, menciona que existen dos excepciones plenamente justificadas en la norma nacional peruana (la primera, referida al caso de venta en el país de un bien



importado y, la segunda, cuando exista vinculación económica) y que, en ambos casos, a efectos de mantener la naturaleza monofásica y evitar el efecto cascada del impuesto, se permite aplicar como crédito el impuesto pagado en la etapa anterior.

- [100] La Reclamada señala que el ISC es un impuesto indirecto y, por ende, trasladable porque no repercute en forma directa sobre los ingresos, sino que recae sobre los costos de producción y venta de las empresas y se traslada a los consumidores por medio de los precios. Así pues, la traslación del ISC al consumidor es un fenómeno de naturaleza económica y se produce vía precios, lo cual se encuentra previsto en la legislación tributaria vigente.
- [101] La Reclamada alega que, desde una perspectiva eminentemente jurídica, en la base imponible del ISC peruano ($PVPS/(1+tasa\ IGV)$), no hay incorporado “impuesto” o “tributo” alguno. Un impuesto (o un tributo) consiste en la prestación de dar pecuniaria, que es el objeto de una obligación legal tributaria.
- [102] La Reclamada señala que la base gravable del ISC peruano no incorpora el IGV ni el ISC, porque no preexiste obligación legal tributaria nacida por concepto de tales impuestos que se incorpore a la base; no preexiste “vinculo obligacional” por IGV o ISC “anterior”; no hay deudor tributario, ni acreedor tributario anterior; y, no se han generado, por lo tanto, prestaciones de dar tributarias que se encuentren acumuladas en la base o magnitud gravable del ISC. En esa línea, la Reclamada manifiesta que las magnitudes equivalentes al IGV e ISC que las Reclamantes interpretan que son parte de la base imponible del ISC no son impuestos, pues no cumplen los siguientes elementos: i) aspecto objetivo (venta de cerveza); ii) aspecto subjetivo (productor e importador del bien y acreedor); iii) aspecto jurisdiccional o espacial (dentro del Perú); iv) aspecto cuantitativo ($PVPS/(1+tasa\ IGV)$); v) alícuota (35%); y, vi) ley de donde proviene obligación.
- [103] La Reclamada precisa que la tasa de 35% del SVPVP descontando un monto proporcional a la tasa del IGV lo que hace es calcular qué parte del PVP corresponde al ISC, no determina el ISC para ser añadido, sino que determina el único ISC incluido en el PVP.
- [104] Asimismo, la Reclamada indica que las magnitudes equivalentes al IGV e ISC que las Reclamantes interpretan que son parte de la base imponible del ISC, se tratarían de valores meramente proyectados, pues el PVP no es el precio pagado por alguien en concreto en el mercado, sino una estimación efectuada por el propio contribuyente que se utiliza como referencia para calcular el ISC a su cargo.
- [105] La Reclamada menciona que la empresa Cervecería San Juan Sociedad Anónima ha reconocido que el 99% de sus ventas no se encuentran gravadas con IGV, en aplicación de la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía (Ley N° 27037); así, el factor de 1.18 tampoco suprime un IGV jurídicamente generado o efectivamente pagado. La referida empresa no puede, por una parte, aceptar que aplica un factor cuando no hay un IGV trasladado en sus ventas y, por otra, cuestionar que al aplicar dicho factor deja un ISC que nunca se genera ni se paga. Por consiguiente, dicha empresa no descuenta impuesto o deja impuesto dentro del PVP, sino que se limita a ajustar magnitudes de una base proyectada.
- [106] La Reclamada alega que al ser usado el PVP solo como base de referencia, argumentar que este incluye un ISC es una construcción ficticia, puesto que en realidad no incluye ningún impuesto; por lo que no vulnera el objetivo que persigue



el artículo 7 de la Decisión 600, que son los tratamientos discriminatorios y las distorsiones que puedan originarse en la aplicación de impuestos sobre impuestos que terminan encareciendo los productos, y con ello afectando la neutralidad del sistema tributario.

- [107] La Reclamada aduce que la determinación y cálculo del ISC con base al SVPVP no obliga a realizar indebidamente un pago mayor al que corresponde a los sujetos pasivos del impuesto, sino a pagar en la magnitud correcta la carga fiscal del impuesto establecida por el Gobierno Peruano en el ejercicio de su soberanía tributaria no limitada por la Decisión 600.
- [108] La Reclamada manifiesta que la utilización del SVPVP obedece a una medida anti-elusiva, que busca mantener la carga tributaria existente, sin distorsionar el mercado ni los agentes. Ello, en virtud a que se observó, durante los años 90, que algunas empresas evadían/eludían la aplicación del impuesto.
- [109] La Reclamada menciona que el propósito del SVPVP y el empleo de un factor de ajuste (coeficiente) pretende aproximarse al precio pagado por el consumidor final y ello genera que dicho precio, al ser precio de venta, refleje también aquel IGV. De acuerdo a la mecánica del IGV, el impuesto que grava el valor agregado no debe ser pagado por el productor sino por los comercializadores; por el contrario, en el ISC no corresponde aplicar un coeficiente porque todo el ISC que se reflejaría en el PVP será totalmente a cargo del productor.
- [110] La Reclamada señala que la Secretaría General ha reconocido que la Decisión 600 es compatible con la normativa peruana, de acuerdo con lo dispuesto en el Informe Técnico de la Comunidad Andina “Implicancias legales y económicas de la implementación en el Perú de las Decisiones 599 y 600”, elaborado por consultores independientes contratados y pagados por la misma Secretaría General. En dicho Informe se señala que la legislación tributaria interna peruana se adecua a la Decisión 600.
- [111] La Reclamada cita lo señalado por el TJCA en el marco del Proceso 02-AN-2007, a fin de aludir que la Decisión 600 concede, en lo que sea procedente, la facultad para que los Países Miembros adopten y apliquen su legislación interna en la determinación de la base gravable. De acuerdo a ello, el proceso de amortización involucraría que los Países Miembros puedan utilizar diferentes metodologías como la del SVPVP, siempre que no se grave el impuesto en “cascada”.
- [112] Por otro lado, la Reclamada indica que las Reclamantes han descontado de la base imponible del ISC, un equivalente representativo de un supuesto ISC, comportamiento que pretenderían legitimar mediante el presente procedimiento prejudicial de incumplimiento.
- [113] Respecto a lo señalado por las Reclamantes en lo relativo a la afectación de la competitividad a nivel subregional, la Reclamada menciona que dicha afirmación no es cierta en cuanto se refiere a las cervezas porque la medida de armonización solo apunta a fijar mínimos. En ese sentido implícitamente se reconoce que cada País Miembro está facultado para establecer cargas más elevadas de las que se lleguen a armonizar. Si lo que pretendiera la Decisión 600 fuese promover mercados competitivos para los productos de tabaco, cervezas y bebidas alcohólicas, dicho artículo hubiera establecido cargas tributarias máximas.



- [114] La Reclamada manifiesta que la normativa del ISC peruana es compatible con la Decisión 600, lo cual ha sido reconocido por la SGCAN en el Informe Técnico “Implicancias legales y económicas de la implementación en el Perú de las Decisiones 599 y 600”.
- [115] La Reclamada señala que las Reclamantes han citado el Informe N° 156-2003-SUNAT/2B0000, sin precisar que el criterio emitido por la Administración Tributaria en dicho Informe tiene como supuesto *“responder que, en el caso de operaciones de importación en el Sistema de PVP, la alusión al ISC a que se refiere el inciso c) del artículo 56 del TUO de la Ley del IGV e ISC está dirigido a determinar el ISC que grava la importación; de ello se colige que en el caso de la operación de venta interna para el productor nacional el citado inciso permitirá determinar el ISC que grava dicha operación.”*
- [116] La Reclamada agrega que *“el sistema de PVP, tal y como ha sido diseñado en el Impuesto Selectivo al Consumo peruano, al proyectar la base no comprende un ISC y lo que el artículo 7 de la Decisión 600 prohíbe es la inclusión de un ISC en la base de un nuevo ISC, cosa que podría ocurrir si, por ejemplo, luego de la importación de un producto gravado con ISC, el segundo ISC de la venta al interior, no concediese el descuento, ‘deducción’ o crédito del ISC que ya se pagó en la importación. Es decir, aunque por regla sea de configuración monofásica, los ISC podrían conllevar en ocasiones más de una fase gravada y, en tales configuraciones se debe evitar la cascada del impuesto. El efecto de la acumulación (que es rechazado por prácticamente unanimidad en la política tributaria mundial) es el proscrito en el artículo 7 de la Decisión 600. El efecto de la acumulación no se produce en el sistema PVP peruano aplicable a las cervezas.”*
- [117] La Reclamada manifiesta que son las propias Reclamantes las que han señalado que es imposible que el ISC sea acumulativo porque es un impuesto monofásico.
- [118] La Reclamada indica que cuando se dice que el precio de venta al público incluye todos los impuestos que afectan la importación, producción y venta de dichos bienes, inclusive el Impuesto Selectivo al Consumo y el Impuesto General a las Ventas; se está intentando dar un sentido de tipo meramente lingüístico al decir “está incluido”. Reconocer que el concepto de precio de venta al público incluye “todos los impuestos” es referir que se trata de un concepto “bruto”.
- [119] La Reclamada alega que el ISC no lleva un ISC incorporado porque solo “habrá” un único ISC. En esa línea, señala que decir que las leyes peruanas han considerado que el precio de venta al público “no descuenta” un ISC no es contradictorio, porque no hay ningún ISC que descontar.

4.2.2. Sobre el supuesto incumplimiento del artículo 4 de la Decisión 600, el artículo 1 de la Decisión 600, los artículos 2 y 3 de la Decisión 635, el artículo 59 y el literal e) del artículo 54 del Acuerdo de Cartagena, los artículos 2, 3 y 4 del TCTJCA:

- [120] Si bien la Reclamada en sus escritos rechaza, en todos sus extremos, los reclamos interpuestos por las Reclamantes, no se advierte argumentos de defensa específicos para cada artículo que deban ser consignados de manera detallada en este punto.



V. EXPOSICIÓN DE LOS MOTIVOS DE LA SECRETARÍA GENERAL SOBRE EL ESTADO DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES COMUNITARIAS.-

5.1. Respecto a las cuestiones de procedimiento:

5.1.1. Competencia de la Secretaría General para conocer del presente asunto:

- [121] De conformidad con lo señalado en el artículo 25 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y el artículo 13 de la Decisión 623 (Reglamento de la Fase Prejudicial de la Acción de Incumplimiento), la SGCAN es competente para conocer de las reclamaciones por incumplimiento de la normativa comunitaria que le presenten las personas naturales o jurídicas que se sientan afectadas en sus derechos por un País Miembro, y para resolver cuestiones reguladas en el ordenamiento jurídico andino.
- [122] Está reconocido en el ordenamiento jurídico andino y la jurisprudencia andina que en la acción de incumplimiento se verifica cualquier medida, *“sea legislativa, judicial, ejecutiva, o administrativa del orden central o descentralizado geográficamente o por servicios, llámense (...) sentencias o providencias que puedan obstaculizar la aplicación del ordenamiento jurídico andino.”*¹³
- [123] En este sentido, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA) ha señalado lo siguiente:

“(...) el artículo 5 [actual artículo 4] del Tratado impone a los países que integran el Acuerdo de Cartagena dos obligaciones básicas: una de hacer, consistente en adoptar las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento del ordenamiento jurídico comunitario (...); y la obligación de no hacer, consistente en no adoptar ni emplear medida alguna contraria a dichas normas o que obstaculice su aplicación.

*Por la primera obligación, de hacer, los Países Miembros del Acuerdo de Cartagena se vinculan jurídicamente al compromiso de adoptar toda clase de medidas -sean **legislativas**, judiciales, ejecutivas, administrativas o de cualquier otro orden- que contengan manifestaciones de voluntad del Estado expresadas en **leyes**, decretos, resoluciones, decisiones, sentencias o en general actos de la administración, destinados a garantizar el cumplimiento del ordenamiento jurídico comunitario. Por la segunda obligación, de no hacer, las mismas autoridades deben abstenerse de adoptar toda medida de la misma índole que pueda contrariar u obstaculizar dicho ordenamiento.*

*Las obligaciones previstas en el artículo 5 [actual artículo 4] del Tratado de Creación del Tribunal, señaladas atrás, hacen referencia al cumplimiento de la totalidad del ordenamiento jurídico comunitario expresamente contenido en el artículo 1 del mismo, trátase de derecho primario o derivado que, por igual, debe ser respetado y acatado por todos los organismos y funcionarios que ejercen atribuciones según el mismo ordenamiento y naturalmente por los Países Miembros y por las autoridades que en el ámbito interno están llamadas a aplicarlo.”*¹⁴ (Énfasis agregado)

¹³ Sentencia de fecha 8 de diciembre de 1998, emitida por el TJCA en el marco del Proceso No. 03-AI-97.

¹⁴ Interpretación Prejudicial del 25 de febrero de 1994, emitida en el marco del Proceso 6-IP-1993.



- [124] De otra parte, la Secretaría General entiende que, si bien un País Miembro tiene soberanía legislativa y regulatoria, las medidas que adopte un país tienen que estar en armonía con los compromisos asumidos en el marco de la Comunidad Andina, no pudiendo contraponerse a éstos.
- [125] Al respecto, con fecha 6 de febrero de 2019 se recibió por parte de las Reclamantes, reclamos por el incumplimiento del literal e) del artículo 54 y el artículo 59 del Acuerdo de Cartagena, los artículos 2, 3 y 4 del Tratado de Creación de Justicia de la Comunidad Andina, los artículos 1, 4 y 7 de la Decisión 600, y los artículos 2 y 3 de la Decisión 635.
- [126] En ese sentido, de conformidad con lo expuesto, se advierte que la SGCAN es competente para conocer los reclamos planteados.

5.1.2. Sobre si los reclamos cumplen los requisitos del artículo 14 de la Decisión 623:

- [127] De acuerdo con lo señalado en las Comunicaciones N° SG/E/SJ/221/2019, N° SG/E/SJ/224/2019 y N° SG/E/SJ/227/2019 de fecha 12 de febrero de 2019, los reclamos cumplen con los requisitos de admisibilidad establecidos en el artículo 14 de la Decisión 623; precisándose, en dichas Comunicaciones, que ello no implicaba juicio de valor alguno respecto a los méritos sustantivos de los alegatos y pruebas presentadas y que la admisión a trámite no prejuzga respecto de los incumplimientos alegados por las Reclamantes.

Argumentos de la Reclamada

- [128] Mediante Oficios N° 010-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, N° 011-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI y N° 012-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI la Reclamada ha alegado la falta de legitimidad de las Reclamantes, en virtud a que estas no habrían acreditado su condición de persona natural o jurídica afectada en sus derechos.
- [129] La Reclamada ha señalado que el ISC es un impuesto indirecto que se traslada al consumidor final, por tanto, quien soporta la carga del impuesto no son las Reclamantes, sino quienes consumen los bienes gravados con el ISC. Adicionalmente, la Reclamada indica que, dado que el sujeto incidido con el impuesto es el consumidor final, no habría lugar a un resarcimiento a favor de las Reclamantes, ya que se considera que ha trasladado el impuesto al consumidor final.
- [130] Asimismo, menciona que la incidencia económica del ISC recae principalmente en el consumidor final y no en los contribuyentes, quienes solo están obligados a trasladar el impuesto y depositar los montos que han recolectado de los consumidores finales. Añade que la idea es que el monto adicional correspondiente al ISC incremente los precios y ello reduzca la demanda por parte del consumidor.
- [131] Adicionalmente, señala que la traslación económica dependerá de las elasticidades del bien o servicio en el mercado, precisando que la elasticidad-precio de la demanda de cerveza es inelástica. Al respecto, indica que el precio promedio de la cerveza se ha venido incrementado desde hace varios años, alcanzado una variación acumulada de 18% en los últimos 6 años; no obstante, la participación de mercado de dicho producto en el consumo de bebidas alcohólicas se ha mantenido inalterada.



- [132] La Reclamada ha señalado que, conforme a lo dispuesto por TJCA en el Sentencia recaída en el Expediente N° 75-AI-2001 respecto a la legitimidad activa, las Reclamantes no se encuentran legitimadas para interponer reclamos ante la SGCAN, puesto que no son titulares de derechos subjetivos que pudieran verse afectados por las medidas reclamadas. Así, alega que, en la medida que las Reclamantes no asumen efectivamente la carga impositiva del ISC, no detentan un interés sustancial que se encuentre protegido por el ordenamiento jurídico andino.
- [133] La Reclamada precisa que la naturaleza trasladable del impuesto se encuentra regulada en el tercer párrafo del artículo 38 de la norma nacional peruana que regula el ISC, la cual establece que: *“El comprador del bien, el usuario del servicio (...), están obligados a aceptar el traslado del impuesto”*. Por tanto, la traslación del ISC al consumidor se encuentra prevista en la legislación peruana.
- [134] Por otro lado, la Reclamada señala que las Reclamantes no han aportado pruebas que acrediten la supuesta afectación alegada. En relación a ello, manifiestan que los cuadros comparativos presentados por las Reclamantes en los escritos de reclamación no configuran una prueba que acredite un daño como tal, sino que sería una interpretación conveniente por parte de las Reclamantes.
- [135] La Reclamada cita el Dictamen N° 01-2016, en el cual la SGCAN rechazó un reclamo debido a que la reclamante no presentó medio probatorio alguno para acreditar una afectación de sus derechos. En ese sentido, dado que, a criterio de la Reclamada, las Reclamantes no han aportado prueba alguna que permita acreditar que efectivamente han experimentado una afectación de sus derechos, correspondería el archivo de los Expedientes.
- [136] Por otro lado, la Reclamada manifiesta que el “perjuicio” que alegan las Reclamantes es falso, lo cual se puede corroborar con evidencia económica. A este respecto, la Reclamada refiere que la cerveza es la bebida alcohólica más consumida en el Perú y la introducción de tasas impositivas por contenido alcohólico introducido el año 2013 no ha cambiado tal situación, ya que la participación de las cervezas en los últimos años se ha mantenido constante y alrededor de 95%.
- [137] La Reclamada alega que, en la estructura técnica de los impuestos selectivo al consumo, se distingue entre contribuyente *de iure* y el incidido económico del impuesto. Por tratarse de un impuesto indirecto, la incidencia económica del mismo recae principalmente en el consumidor final y no en los contribuyentes (empresas productoras), quienes solo están obligados a trasladar el impuesto y depositar los montos recaudados que han recolectado de los consumidores finales. Asimismo, señala que la idea es que el monto adicional correspondiente al ISC incremente los precios y ello reduzca su demanda por parte del consumidor, quien es el que en definitiva soporta la carga fiscal.
- [138] Asimismo, la Reclamada pone en relieve que el grupo Ab inBev (conformado por las Reclamantes) tiene en todos los Países de la Comunidad Andina una participación en el mercado de cervezas por encima del 90%; lo cual confirma que es improbable que en los alcances del marco de la Comunidad Andina se comprenda una distorsión de la competitividad.
- [139] Por otro lado, la Reclamada menciona que las Reclamantes han hecho referencia a la segunda oración del artículo 7 de la Decisión 600; por lo que no les corresponde pronunciarse sobre lo previsto en la primera oración del referido artículo. No obstante,



la Reclamada pone de manifiesto que la primera oración del artículo 7 pretende asegurar que no se produzca un tratamiento discriminatorio entre productos nacionales e importados; así, lo señalado por las Reclamantes referido a que existiría una discriminación entre productos nacionales no tiene asidero. Adicionalmente, la Reclamada señala que se encuentra en curso un Proceso Judicial de Amparo iniciado por una de las Reclamantes, alegándose un supuesto tratamiento discriminatorio; por lo que esta materia no puede ser controvertida en el presente procedimiento, puesto que se ha acudido simultáneamente ante un tribunal nacional.

SGCAN

- [140] De manera previa, corresponde señalar que tanto las Reclamantes como la Reclamada han indicado expresamente¹⁵ (en más de una oportunidad) que la primera oración del artículo 7 de la Decisión 600, referido al tratamiento discriminatorio, NO es materia de controversia del presente procedimiento. En virtud a ello, carece de objeto que esta SGCAN se pronuncie sobre los argumentos esgrimidos por la Reclamada sobre dicho aspecto.
- [141] Ahora bien, respecto a los demás argumentos señalados por la Reclamada (relacionados al incumplimiento de la segunda oración del artículo 7 de la Decisión 600) para sustentar el supuesto incumplimiento de un requisito de admisibilidad previsto en el artículo 14 de la Decisión 623, específicamente, el referido a la acreditación de la condición de afectada en sus derechos; esta SGCAN observa que dichos argumentos establecen, principalmente, lo siguiente:
- i) El ISC es un impuesto indirecto que es trasladable al consumidor final, por lo que es este quien soporta la carga del impuesto, siendo que las Reclamantes no asumen efectivamente la carga impositiva.
 - ii) La incidencia del ISC no genera perjuicios a las Reclamantes.
 - iii) Las Reclamantes no habrían aportado pruebas que acrediten su condición de afectada.
 - iv) En concordancia con lo señalado por el TJCA en el marco del Proceso 75-AI-2001 y por la SGCAN en el Dictamen 02-2016, corresponde el archivamiento de los Reclamos.
- [142] Sobre el particular, la SGCAN concurre en la necesidad de que las personas jurídicas cuando son reclamantes de un procedimiento ante este Órgano Comunitario, deben acreditar su legitimidad activa para actuar, conforme lo requieren los artículos 13 y 14 de la Decisión 623. Tales artículos establecen lo siguiente:

*“Artículo 13.- De conformidad con lo previsto en los artículos 24 y 25 del Tratado del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, cuando un País Miembro o **una persona natural o jurídica afectada en sus derechos** considere que un País Miembro ha incurrido en incumplimiento de sus obligaciones emanadas del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, formulará por escrito su reclamo.” (Énfasis agregado)*

*“Artículo 14.- El reclamo formulado por un País Miembro o por una persona **natural o jurídica afectada en sus derechos** deberá contener: (...)*

¹⁵ Fojas 39, 306, 747, 420, 798 y 1058 de los Expedientes acumulados FP/01/ 2019, FP/02/ 2019 y FP/03/2019.



(...)

*Asimismo, deberá **acreditar su condición de persona natural o jurídica afectada en sus derechos**, (...).*” (Énfasis agregado)

- [143] Dicha legitimidad queda acreditada, conforme a las normas citadas, cuando el reclamante prueba que la medida reclamada afecta sus derechos. El concepto de “afectación en sus derechos” es reiterado también en el artículo 25 del TCTJCA, que constituye la base legal de la presente acción, el cual dispone:

*“Artículo 25.- Las personas naturales o jurídicas **afectadas en sus derechos por el incumplimiento de un País Miembro**, podrán acudir a la Secretaría General y al Tribunal, con sujeción al procedimiento previsto en el Artículo 24.”* (Énfasis agregado)

- [144] En relación a ello, en el Dictamen 01-2017 de fecha 16 de enero de 2017, esta SGCAN tuvo a bien señalar lo siguiente:

“Respecto a qué debe entenderse como ‘afectación de sus derechos’ la doctrina administrativista clásica distingue tres niveles:

- (i) El simple interés para presentar una acción: Es el interés común de todos los habitantes. En este caso, bastaría la identificación, existencia y debida representación de la accionante. Este criterio de legitimación activa no se encuentra contemplado en la normativa comunitaria que regula la acción de incumplimiento.*
- (ii) El interés legítimo o calificado: No se trata de que el recurrente deba tener un interés personalísimo, en el sentido de individual y exclusivo, pero sí uno subjetivo en el sentido de presentar alguna afectación a su órbita de intereses o situación jurídica, diferenciándose así del mero interés general. La persona que ejerce la acción se encuentra de esta manera comprendida en la órbita de incidencia del acto reclamado, pudiendo ser su interés de carácter o potencial, patrimonial o moral.*
- (iii) La afectación en sus derechos: Se refiere, por una parte, a la **necesaria identidad entre el afectado y el titular de la acción de reclamación y al deber de éste de demostrar la afectación de un interés de tipo personal, actual, inmediato y directo**. Se trata en suma de la **defensa de su propio derecho subjetivo que se ve lesionado** por el acto reclamado.”* (Énfasis agregado)

- [145] Por su parte, el TJCA, respecto de la legitimación para la interposición de acciones de incumplimiento por parte de particulares, ha señalado lo siguiente:

“[D]e conformidad con la disposición prevista en el artículo 25 del Tratado de Creación del Tribunal, la posibilidad de ejercer la acción de incumplimiento corresponde a las personas naturales o jurídicas afectadas en sus derechos por el incumplimiento del País Miembro demandado. Ello significa que la legitimación para ejercer la acción de incumplimiento exige la existencia de una relación de identidad entre el titular del derecho subjetivo y el de la acción, de modo que ésta sólo puede ser ejercida por quien se afirme titular de aquél.

[A] diferencia del interés legítimo, el derecho subjetivo presupone la existencia de una relación jurídica en cuyo ámbito el titular del interés sustancial, tutelado



por el orden normativo, ocupa una posición de ventaja frente a otro sujeto que se halla obligado a ejecutar una prestación dirigida específicamente a la satisfacción del interés del primero. En este contexto, el hecho constitutivo de la inejecución de la prestación debida, por parte del País Miembro obligado, configura una situación de hecho que, al tiempo de infringir el orden normativo, lesiona el derecho subjetivo de su titular y, en consecuencia, lo legitima para formular, en sede judicial, una pretensión dirigida a declarar cierto el incumplimiento demandado, a ordenar el restablecimiento del orden normativo infringido, y, a diferencia de la acción de nulidad, a obtener, en las condiciones previstas en el artículo 30 del Tratado de Creación del Tribunal, la reparación de la lesión y, por esta vía, la satisfacción de su derecho.

(...).¹⁶

- [146] En ese sentido, la afectación de derechos conlleva la necesaria identidad entre el afectado y el titular de la acción de reclamación y al deber de este de demostrar la afectación de un derecho subjetivo que se ve lesionado por el acto reclamado.
- [147] En consideración a lo anterior, a continuación, se analizan los argumentos señalados por la Reclamada, resumidos en el párrafo [141] del presente Dictamen:
- [148] En cuanto al **punto i)** precedente, referido a que el ISC es un impuesto indirecto que es “trasladable” al consumidor final, por lo que es este quien soporta la carga del impuesto; es preciso señalar que esta SGCAN entiende que dicha característica (la de impuesto indirecto) no conlleva a que el contribuyente (en el presente caso, las Reclamantes) se encuentre exento del pago de tributos en su calidad de sujeto pasivo del impuesto. Por el contrario, esta Órgano Comunitario aprecia que la norma nacional materia de cuestionamiento recae en la órbita de los negocios y el patrimonio de las Reclamantes, siendo estos los llamados a realizar el pago del impuesto.¹⁷
- [149] Al respecto, cabe indicar que conforme a la norma nacional peruana, son sujetos del impuesto en calidad de contribuyentes: “a) *Los productores o las empresas vinculadas económicamente a éstos, en las ventas realizadas en el país;* b) *Las personas que importen los bienes gravados;* c) *Los importadores o las empresas vinculadas económicamente a éstos en las ventas que realicen en el país de los bienes gravados; (...).¹⁸* Asimismo, la norma define como productor a “*la persona que actúe en la última fase del proceso destinado a conferir a los bienes la calidad de productos sujetos al impuesto, aún cuando su intervención se lleve a cabo a través de servicios prestados por terceros.*”
- [150] En ese sentido, si bien sería posible el traslado del ISC a los consumidores finales, lo cierto es que las Reclamantes tienen una obligación legal de hacer efectivo dicho pago (como sujetos del impuesto), so pena de las sanciones que conllevaría el incumplimiento de esta obligación. En otras palabras, las Reclamantes están vinculadas por disposición legal nacional al pago del impuesto, y por ello, tienen los derechos subjetivos propios de un contribuyente.
- [151] Respecto al **punto ii)** precedente, referido a que no se estarían ocasionando perjuicios económicos a las Reclamantes, es preciso indicar que no corresponde que esta SGCAN emita un pronunciamiento acerca del potencial daño o perjuicio que se les pudiera o no estar ocasionando a las Reclamantes como consecuencia de la

¹⁶ Sentencia de fecha 20 de mayo de 2002, emitida por el TJCA en el marco del Proceso 75-AI-2001.

¹⁷ VILLEGAS, Héctor, Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 2001, p. 83.

¹⁸ Artículos 53 y 54 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF.



norma nacional materia de cuestionamiento; puesto que las competencias de este Órgano Comunitario se encuentran limitadas a la emisión de un Dictamen sobre el estado de cumplimiento de las obligaciones comunitarias asumidas por los Países Miembros.

- [152] A modo complementario, es reconocido por la doctrina que el aumento de precios con ocasión a los impuestos podría reducir las ganancias de los vendedores. A este respecto, cabe tener en cuenta lo señalado por el autor Héctor Villegas:

“1) El contribuyente de facto, como consecuencia de aumento de precios, puede reducir sus consumos, y ello se traducirá en una disminución de la demanda. Esa disminución de demanda tenderá a reducir los precios, reduciéndose las ganancias de los vendedores. Estas rebajas de precios pueden, en alguna medida, compensar, al menos en parte, el sacrificio de los contribuyentes incididos por los impuestos.” (Énfasis agregado)

- [153] En relación al **punto iii)** precedente, vinculado a la presentación de pruebas, es menester indicar que esta SGCAN considera que la presentación de la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2018-10-498093 y la liquidación N° 118-288285-18 (para el caso de la Compañía Cervecería Ambev Peru S.A.C.), así como las copias de las Declaraciones Juradas (PDT) de las empresas Unión de Cervecerías Peruana Backus y Johnston S.A.A. y Cervecería San Juan Sociedad Anónima; acreditan, a criterio de esta Secretaría General, la afectación de sus derechos. Ello, toda vez que mediante dichos documentos queda demostrado que son sujetos pasivos del ISC y, como tales, son los obligados a cumplir con el pago de dicho impuesto ante la Administración Tributaria peruana.
- [154] Por otro lado, respecto al **punto iv)**, esta SGCAN observa que los casos citados por la Reclamada (Proceso 75-AI-2001 y Dictamen 02-2016) se refieren a situaciones y hechos distintos, por lo que no corresponde aplicar la valoración efectuada en los mismos por parte de SGCAN y el TJCA, al presente proceso.
- [155] Por lo expuesto, se aprecia que las Reclamantes cumplieron con acreditar la condición de persona jurídica afectada en sus derechos. En ese sentido, no corresponde declarar inadmisibles el reclamo ni dictaminar su archivo, y se ratifica lo señalado en las Comunicaciones N° SG/E/SJ/221/2019, N° SG/E/SJ/224/2019 y N° SG/E/SJ/227/2019 de fecha 12 de febrero de 2019.

5.1.3. Sobre la acumulación de procedimientos:

- [156] Sobre el particular, mediante Oficios N° 010-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, N° 011-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI y N° 012-2019-MINCETUR/VMCE/DGGJCI, la Reclamada solicitó a este Órgano Comunitario la acumulación de los Expedientes. En atención y a ello, y conforme a lo señalado en la Comunicación N° SG/E/SJ/604/2019 de fecha 12 de abril de 2019, esta Secretaría General dispuso la acumulación de los Expedientes, en virtud a que existe una vinculación entre los procesos, en cuanto al sujeto reclamado, las pretensiones y las medidas o conductas que las reclamantes consideran que constituyen un incumplimiento al ordenamiento jurídico.
- [157] Por su parte, las Reclamantes señalaron que la decisión de acumular expedientes es discrecional de este Órgano Comunitario, por lo que no se objeta la misma, en tanto y en cuanto se conduzca conforme a los principios comunes de la práctica administrativa de los Países Miembros y se aplique un criterio común para resolver



las pretensiones que sean comunes a las tres Reclamantes, sustanciándose por separado las situaciones que sean privativas de cada una de ellas.

- [158] Como bien manifestaron las Reclamantes, la acumulación de procedimientos es una facultad discrecional de la SGCAN; sin perjuicio de ello, es preciso reiterar lo señalado en la Comunicación N° SG/E/SJ/604/2019, en lo relativo a que este Órgano Comunitario considera, para efectos de la acumulación, los principios que rigen los procedimientos de la SGCAN, como el de economía procesal¹⁹ y el de uso de los procedimientos y formalidades para lograr el cumplimiento de los objetivos de la norma y de racionalización de la actividad administrativa²⁰.

5.1.4. Sobre la flagrancia alegada:

- [159] Sobre el particular, es preciso señalar que el concepto de flagrancia está contenido en el artículo 24 de la Decisión 623, el cual establece lo siguiente:

*“Artículo 24.- Se considerará flagrante un incumplimiento cuando éste **sea evidente**, en casos **tales como** la reiteración de un incumplimiento por parte de un País Miembro, previamente declarado por el Tribunal de Justicia, incluso cuando éste continúe mediante instrumentos formalmente distintos, o **cuando el incumplimiento recaiga sobre aspectos sustantivos sobre los cuales el Tribunal de Justicia se hubiere pronunciado con anterioridad.**”* (Énfasis agregado)

- [160] Lo preceptuado por el artículo 24 de la Decisión 623 implica que la condición para que un incumplimiento califique como “flagrante” es que sea “**evidente**”, término que el Diccionario de la Real Academia de la Lengua define como “cierto, claro, patente y sin la menor duda”.

- [161] En el campo penal la flagrancia guarda relación con la inmediatez del delito. De acuerdo a César San Martín y otros (*ver por ejemplo: San Martín C. César. Derecho Procesal Penal, Vol. II, Grijley, 1999*) se requiere en estos casos de una evidencia sensorial (percepción directa) no bastando una presunción, por muy probable que se presente la comisión delictiva. Por su parte el Tribunal Constitucional Español refiriéndose a la raíz latina del término señala que éste se refiere a aquello que está ardiendo o resplandeciendo como fuego o llama, y que en este sentido el término ha pasado a nuestros días, de modo que hay que entender que se trata de la conducta que se está cometiendo de manera singularmente ostentosa o escandalosa. Dicho Tribunal en su Sentencia 341/1993 concibió la flagrancia como una situación fáctica en la que el delincuente es ‘sorprendido’ -visto directamente o percibido de otro modo- en el momento de delinquir o en circunstancias inmediatas a la perpetración del ilícito.

- [162] Por su parte, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en su Sentencia emitida en el marco del Proceso 2-AI-97, se ha referido al concepto de “incumplimiento objetivo” y lo ha definido como aquél “*que se aprecia por la simple lectura y análisis de los hechos inculcados de incumplimiento y el derecho violado*”. En dicha sentencia, el Tribunal toma como referencia la jurisprudencia europea y

¹⁹ Decisión 425, artículo 5.- “(...) En virtud del principio de economía procesal, la Secretaría General tendrá en cuenta que las normas de procedimiento se utilicen para agilizar la adopción de Resoluciones, que los procedimientos se adelanten en el menor tiempo y con la menor cantidad de gastos de quienes intervienen en ellos, y que no se exijan más documentos y copias que los estrictamente necesarios. (...)”

²⁰ Decisión 425, artículo 5.- “(...) En virtud del principio de uso de los procedimientos y formalidades para lograr el cumplimiento de los objetivos de la norma y de racionalización de la actividad administrativa, la Secretaría General deberá asegurarse de que las exigencias normativas en materia de procedimientos administrativos y de formalidades sean interpretadas en forma razonable y usadas sólo como instrumentos para alcanzar los objetivos de la norma.”



concretamente la expedida en los asuntos acumulados C-282/96 y C-283/96 Comisión de las Comunidades Europeas contra República Francesa. En tales asuntos, el abogado general concluye que, si un país admite el incumplimiento o este queda demostrado sin lugar a discusión, se produce lo que posteriormente se denominó en la jurisprudencia europea el “incumplimiento no discutido”.

- [163] Señala así, el TJCA, que el “incumplimiento no discutido” de la jurisprudencia europea (sentencia de 29 de mayo de 1997) puede asimilarse con el mismo alcance al incumplimiento “flagrante”, y será tal cuando *“éste sea evidente, en casos tales como la reiteración de un incumplimiento por parte de un País Miembro, previamente declarado por la Secretaría General, inclusive cuando éste continúe mediante instrumentos formalmente distintos, o cuando el incumplimiento recaiga sobre aspectos sustantivos sobre los cuales la Secretaría General se hubiere pronunciado con anterioridad”*.
- [164] Ahora bien, aplicado dicho concepto al presente caso, se encuentra que, para poder determinar la flagrancia alegada por las Reclamantes, se requiere determinar, de manera previa, si existe o no incumplimiento y, seguidamente, si este fuera objetivo, evidente o reiterado. Este análisis es el que se desarrolla en el siguiente punto del presente Dictamen.

5.2. Respecto a las cuestiones de Fondo.-

5.2.1. Consideraciones preliminares:

- [165] Tomando en cuenta que el fondo del asunto se encuentra vinculado a los impuestos tipo selectivo al consumo, a la base imponible o gravable, y a la aplicación del referido impuesto en la República del Perú; a continuación, se señalan consideraciones generales respecto a dichos aspectos.

a) Del Impuesto Selectivo al Consumo (ISC):

- [166] La Decisión 600 vigente no contiene una definición de “Impuesto Selectivo al Consumo”. No obstante, a partir de lo señalado en dicha Decisión, así como en la Decisión 599 (Armonización de Aspectos Sustanciales y Procedimentales de los Impuestos Tipo Valor Agregado) y en la Decisión 330 (Eliminación de Subsidios y Armonización de Incentivos a las Exportaciones Intrasubregionales), se pueden apreciar algunas características de dicho impuesto.
- [167] De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3 de la Decisión 599 y el artículo 13 de la Decisión 330, el ISC es un impuesto indirecto:

“Artículo 3.- Régimen de armonización andino sobre imposición indirecta al consumo.

El régimen de armonización de la imposición indirecta al consumo para los Países Miembros estará comprendido por los siguientes tributos:

- 1. La imposición tipo valor agregado, y*
- 2. La imposición de tipo selectivo al consumo.” (Énfasis agregado)*

“Artículo 13.- A los efectos de la presente Decisión, se entenderán como impuestos directos, los impuestos sobre la renta o sobre el patrimonio, tales



como a los salarios, beneficios, intereses, cánones o regalías y todas las formas de ingresos, y los impuestos sobre la propiedad de bienes inmuebles.

Asimismo, se entenderán como impuestos indirectos, los impuestos sobre las ventas o sobre el consumo, tales como a las ventas, al consumo, al valor agregado y los demás impuestos distintos de los impuestos directos. Se excluye de la presente clasificación a los gravámenes a las importaciones, los cuales se regirán por las normas referidas a Regímenes Aduaneros que establece el Capítulo VI de la presente Decisión.” (Énfasis agregado)

- [168] En concordancia con la característica aludida previamente, en el Considerando de la Decisión 600 se ha dispuesto lo siguiente:

“Que los objetivos comunitarios de mercado interior y neutralidad en la circulación y consumo de bienes y servicios aconsejan un sistema de tributación indirecta sobre el consumo que siga los mismos lineamientos básicos y, en lo posible, no registre diferencias estructurales en las normativas de los Países Miembros para que los agentes económicos puedan tener un ámbito de claridad y concurrencia libre y comparable;

Que, en consecuencia, se pueden establecer las bases para un sistema de imposición indirecta que sea comparable y claro, en su concepto y en sus alcances, en los Países Miembros;” (Énfasis agregado)

- [169] Por otro lado, el Considerando de la Decisión 600 establece que el ISC procura “incidir sobre las decisiones de consumo para regularlos de acuerdo con los ideales y el buen curso de la sociedad y sólo en segundo lugar generar recaudos para el Estado”. En esa línea, cabe mencionar que, en el proyecto de decisión sobre régimen andino de impuestos selectivos al consumo, contenido en el Informe “La Armonización Tributaria de los Impuestos Indirectos en los Países de la Comunidad Andina”, del año 2002, elaborado por los señores Luis Alberto Arias Minaya y Mauricio Plazas Vega, se definió el ISC considerando la finalidad de dicho impuesto:

“Artículo 3.- Régimen andino de imposición indirecto al consumo.

Son ‘impuestos selectivos al consumo’ (ISC) los que procuran incidir en la actitud de los consumidores respecto de ciertos consumos que puedan afectar la salud o generar externalidades negativas.”²¹

- [170] En cuanto a las modalidades de los impuestos tipo selectivo al consumo, el Considerando de la Decisión 600 refiere que pueden consistir en:

- a) impuestos *ad valorem* sobre el precio final; o,
- b) impuestos específicos, aplicando montos fijos de dinero por unidad física del producto, que sean materia de indexación periódica con fundamento en el índice de inflación.

- [171] Respecto a la naturaleza del ISC, el artículo 2 de la Decisión 600 dispone que los impuestos tipo selectivo son tributos de tipo monofásico que gravan la importación y

²¹ Es preciso señalar que la cita al artículo es meramente informativa, puesto que la Decisión 600 vigente no incluye una definición del impuesto. Sin embargo, se puede apreciar que existe similitud entre lo señalado en el referido proyecto y el Considerando de la Decisión vigente.



el consumo en el mercado interno de determinados bienes y servicios, sea de forma individual o con carácter adicional o complementario a los impuestos tipo valor agregado.

[172] Asimismo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4 de la Decisión 600, el ISC se genera con motivo de la importación efectuada o de la primera venta o transferencia que realice el productor, y, respecto a los ISC sobre los servicios, se generan por razón de su prestación. En armonía con lo dispuesto en el artículo 4, el artículo 6 de la Decisión 600 señala que los sujetos pasivos del ISC son:

- a) los productores de bienes gravados;
- b) los importadores de bienes gravados;
- c) los prestadores de servicios gravados; y,
- d) los usuarios o destinatarios del servicio, en el caso de servicios prestados por no residentes ni domiciliados en país destinatario.

[173] En cuanto a la base o magnitud gravable del ISC, el artículo 7 de la Decisión 600 establece que dicha base será definida en la legislación interna de los Países Miembros, asegurando que no se produzca un tratamiento discriminatorio entre productos nacionales e importados. Asimismo, dicho artículo precisa que tratándose de tarifas *ad valorem* no se incorporará los impuestos tipo valor agregado ni los impuestos tipo selectivo al consumo.

[174] Respecto a la determinación del impuesto, el artículo 9 de la referida Decisión expresa que los ISC se determinarán por aplicación directa de la tasa o monto fijo señalado para el bien o servicio gravado de que se trate, a la base gravable o a la magnitud o unidad física de referencia, de acuerdo a lo previsto en las legislaciones internas de los Países Miembros.

[175] Por otro lado, y de manera complementaria, cabe traer a colación algunas nociones del ISC, según los alcances expuestos en la doctrina:

“Al segundo impuesto que grava el consumo se le denomina Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) y, a diferencia del anterior, se encuentra estructurado como un impuesto monofásico producto final a nivel fabricante o importador (así como en los casos de ventas efectuadas por empresas vinculadas económicamente con el productor o el importador), con tasas diferenciales, y aplicable selectivamente a determinadas operaciones que implican transferencia de propiedad de bienes suntuarios, no esenciales y combustibles.

(...)

Se dice que el principal objetivo de este impuesto es el de afectar la composición de la demanda final, a fin de adecuarla al uso óptimo de los recursos con que cuenta la economía del país. En efecto, la imposición selectiva al consumo tiende a disminuir la demanda interna de bienes y servicios no esenciales, (...).”²²

[176] A la luz de lo anterior, esta SGCAN observa que el ISC presenta, en resumen, las siguientes características:

²² BRAVO CUCCI, Jorge, Teoría sobre la Imposición al Valor Agregado, 1a. Ed., Lima, Palestra Editores, 2018, pp. 19-20.



- Es un impuesto indirecto.
- Procura incidir sobre las decisiones de consumo.
- Puede ser un impuesto *ad valorem* o un impuesto específico.
- Es un tributo de tipo monofásico.
- Se genera con motivo de la importación o de la primera venta que realice el productor, o, en el caso de servicios, por razón de su prestación.
- Los sujetos pasivos son: a) los productores de bienes gravados; b) los importadores de bienes gravados; c) los prestadores de servicios gravados; y, d) los usuarios o destinatarios del servicio, en el caso de servicios prestados por no residentes ni domiciliados en país destinatario.
- La base o magnitud gravable es definida en la legislación interna de los Países Miembros, asegurando que no se produzca un tratamiento discriminatorio. Tratándose de tarifas *ad valorem* no se incorporará los impuestos tipo valor agregado ni los impuestos tipo selectivo al consumo.
- Se determina por aplicación directa de la tasa o monto fijo a la base gravable o a la magnitud o unidad física de referencia.

b) De la “base o magnitud gravable”:

- [177] Sobre el particular, en el ordenamiento jurídico andino no se ha previsto una definición de “base o magnitud gravable” o “materia o base imponible”; sin embargo, el TJCA, en el marco del Proceso 132-AI-2003, ha acogido la siguiente definición:

“Según el boletín oficial del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria –SENIAT- de la República Bolivariana de Venezuela, que se encuentra en la página web oficial de este organismo venezolano (<http://www.seniat.gov.ve>), se entiende por “Base Imponible” “... el elemento cuantitativo sobre el cual se aplica la alícuota tributaria para determinar el impuesto”; y señala que para el caso de la importación de bienes ‘... es el valor en aduanas de los bienes, más los tributos, recargos, derechos compensatorios, derechos antidumping, intereses moratorios y otros gastos que se causen por la importación, exceptuando el IVA’; mientras que para los productos nacionales, la base imponible, sería el precio facturado del bien.”²³

- [178] Por su parte, diversos autores han definido la “base o magnitud gravable” en los siguientes términos:

“La base gravable es el aspecto cuantitativo del hecho gravado. La cantidad está unida muy estrechamente al hecho gravado, de manera que se puede decir que en la realidad de los acontecimientos el hecho y su cuantía aparecen siempre unidos y solo es posible separarlos por una operación mental de abstracción, (...).

La base gravable se la denomina también parámetro, porque es un elemento variable de cada caso, que permite expresar su magnitud y hacerlo comparable con otros similares.”²⁴

“Para los efectos de la determinación de la obligación fiscal es muy importante conocer el concepto de base del tributo. La base del tributo es por regla general el valor pecuniario señalado por la ley al que se aplica la tarifa para establecer la cuantía de la obligación fiscal, es decir, para precisar el adeudo en cantidad

²³ Sentencia del TJCA de fecha 13 de enero de 2005, emitida en el marco del Proceso 132-AI-2003.

²⁴ BRAVO ARTEAGA, Juan, *Nociones Fundamentales de Derecho Tributario*, 3ra. Ed., Bogotá, Legis, 2000, p. 262.



*liquida. En el caso de los tributos cuyo método de determinación es objetivo y para ello toman en cuenta el peso, la medida, el volumen o el número de unidades de la mercancía gravada, la base no es un valor pecuniario, sino la unidad de peso, medida, volumen o cada unidad de mercancía. En los tributos que tienen como base un valor pecuniario, dependerá de la naturaleza del gravamen el procedimiento que la ley establezca para llegar a ese valor pecuniario; sin embargo, mayor o menormente elaborados, casi todos los procedimientos se pueden reducir a la siguiente fórmula: ingreso total del contribuyente menos las deducciones que le permite la ley. (...). En cuanto a las deducciones, esto es, las cantidades que se restan para fijar el valor pecuniario que es la base del tributo, su finalidad es graduar la cuantía del tributo a pagar, tomando en cuenta la capacidad contributiva del sujeto pasivo.*²⁵

[179] Asimismo, de acuerdo con lo señalado por Juan Bravo, la base gravable contiene varios elementos, entre ellos, los siguientes:

“a) Las inclusiones

Se puede decir que son los elementos fundamentales de la base gravable y coinciden con la materia económica del hecho gravado. (...)

*Una vez definidos por el legislador los valores que deben incluirse en la operación tendiente a establecer la base gravable, es posible, si así lo ordena la ley, empezar a detraer de esa masa bruta de valores las exclusiones, costos, deducciones o exenciones, que permiten depurar la base gravable y fijarla en una cuantía exacta para aplicar la tarifa del tributo.
(...)*

b) Las exclusiones

Se trata de aquellos valores que quedan fuera de la masa bruta de valores que integran la base gravable.

(...)

Las exclusiones lógicas están constituidas por aquellos valores económicos que no quedan comprendidos dentro de los límites conceptuales de las inclusiones. (...)

(...) las exclusiones legales son aquellas situaciones dudosas, en las cuales el simple razonamiento no permitiría establecer claramente si quedan o no incluidas dentro de los límites de lo gravable.

(...)

d) Las deducciones

Se trata de valores que tienen una relación lógica con las inclusiones y que debe detraerse por razones de equidad en la determinación de la cuantía de las obligaciones, o por la conveniencia, definida en cada caso por el legislador,

²⁵ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, 2da. Ed., Oxford University Press, 1986, p. 124.



*para estimular determinadas actividades o prácticas dentro de la vida social y económica de la comunidad.*²⁶

c) Del Impuesto Selectivo al Consumo en el Perú:

- [180] Mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF, se aprobó el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo (en adelante, "LISC") en el Perú, el cual fue publicado el 15 de abril de 1999 en el Diario Oficial El Peruano.²⁷
- [181] De acuerdo con el artículo 55 de la LISC²⁸, para la determinación del ISC en el Perú se aplican tres sistemas:
- Sistema Al Valor;
 - Sistema Específico; y,
 - Sistema Al Valor según Precio de Venta al Público (SVPVP).
- [182] Conforme al artículo 56²⁹ de la LISC, en los casos en los que resulta aplicable el SVPVP, la base imponible está constituida por el precio de venta al público (PVP) sugerido por el productor o el importador, multiplicado por un factor, el cual se obtiene de dividir la unidad (1) entre el resultado de la suma de la tasa del Impuesto General a las Ventas, incluida la del Impuesto de Promoción Municipal más uno (1).
- [183] Adicionalmente, el referido artículo 56 señala que el PVP sugerido por el productor o el importador incluye todos los tributos que afectan la importación, producción y venta de dichos bienes, inclusive el Impuesto Selectivo al Consumo y el Impuesto General a las Ventas.
- [184] Por su parte, el artículo 59³⁰ de la LISC, que regula la determinación del impuesto en el SVPVP, establece que el impuesto se determinará aplicando, sobre la base imponible, la tasa establecida en el Literal C del Apéndice IV.
- [185] De acuerdo con el Apéndice IV de la LISC, el impuesto a pagar será el mayor valor

²⁶ BRAVO ARTEAGA, Juan, Nociones Fundamentales de Derecho Tributario, 3ra. Ed., Bogotá, Legis, 2000, p. 265-267.

²⁷ De acuerdo con lo indicado en los reclamos presentados, las normas modificatorias del artículo 56 son las siguientes: la Ley No. 27940 y el Decreto Legislativo No. 944.

²⁸ "ARTÍCULO 55º.- sistemas de aplicación del impuesto

El Impuesto se aplicará bajo tres sistemas:

a) Al Valor, para los bienes contenidos en el literal A del Apéndice IV y los juegos de azar y apuestas, con excepción de los juegos de casino y máquinas tragamonedas.

b) Específico, para los bienes contenidos en el Apéndice III, el literal B del Apéndice IV, y los juegos de casino y máquinas tragamonedas.

c) Al Valor según Precio de Venta al Público, para los bienes contenidos en el Literal C del Apéndice IV."

²⁹ "Artículo 56.- conceptos comprendidos en la base imponible

La base imponible está constituida en el:

(...)

c) Sistema Al Valor según Precio de Venta al Público, por el Precio de Venta al Público sugerido por el productor o el importador, multiplicado por un factor, el cual se obtiene de dividir la unidad (1) entre el resultado de la suma de la tasa del Impuesto General a las Ventas, incluida la del Impuesto de Promoción Municipal más uno (1). El resultado será redondeado a tres (3) decimales.

Por Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, se podrá modificar el factor señalado en el párrafo anterior, cuando la tasa del Impuesto General a las Ventas se modifique.

El precio de venta al público sugerido por el productor o el importador incluye todos los tributos que afectan la importación, producción y venta de dichos bienes, inclusive el Impuesto Selectivo al Consumo y el Impuesto General a las Ventas." (Énfasis agregado)

³⁰ "Artículo 59.- sistema al valor y sistema al valor según precio de venta al público - determinación del impuesto

En el Sistema al Valor y en el Sistema al Valor según Precio de Venta al Público, el Impuesto se determinará aplicando sobre la base imponible la tasa establecida en el Literal A o en el Literal C del Apéndice IV, respectivamente.

Tratándose de juegos de azar y apuestas, con excepción de los juegos de casino y máquinas tragamonedas, el Impuesto se aplicará sobre el monto determinado de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 3 del inciso a) del artículo 56."



que resulte de comparar el resultado obtenido de aplicar la tasa (35%) o el monto fijo, según corresponda, conforme a la tabla que figura en dicho Apéndice. En la referida tabla se detallan los bienes afectos al impuesto, entre los cuales encontramos a los bienes clasificados en la subpartida nacional 2203.00.00.00 (cerveza de malta).

5.2.2. El alegado incumplimiento del artículo 7 de la Decisión 600:

[186] En los escritos de reclamo, las Reclamantes han señalado que la Reclamada incumple lo dispuesto en el artículo 7 de la Decisión 600, el cual dispone lo siguiente:

“Artículo 7.- Base o magnitud gravable

La base gravable de los impuestos tipo selectivo al consumo estará definida en la legislación interna de los Países Miembros, asegurando que no se produzca un tratamiento discriminatorio entre productos nacionales e importados. Tratándose de tarifas ad valorem no se incorporará en ellas los impuestos tipo valor agregado ni los impuestos tipo selectivo al consumo.”

Alegatos de las Reclamantes

[187] De acuerdo con lo señalado en el numeral 4.1 del Rubro IV del presente Dictamen, esta Secretaría General aprecia que, **en resumen**, las Reclamantes han alegado lo siguiente:

- i) En contravía del artículo 7 de la Decisión 600, el artículo 56 de la LISC incorpora el ISC y el IGV en la base imponible del mismo ISC. Ello, puesto que dicha norma incluye, en un primer momento, tanto al IGV como al ISC, y luego extrae (mediante la aplicación de un factor) el importe del IGV contenido en el mismo, manteniendo el ISC en la base imponible del mismo ISC.
- ii) Si bien el ISC es un impuesto de carácter monofásico, ello no es relevante para el caso en concreto, dado que lo que es materia de discusión es que la Reclamada no debe incorporar el ISC en la base imponible del mismo impuesto.
- iii) Si bien la base imponible es un valor estimado por el productor o el importador, a dicha base imponible se le debe agregar el ISC, según lo ordenado por la norma peruana.

Alegatos de la Reclamada

[188] Por su parte, conforme a lo señalado en el acápite 4.2 del Rubro IV del presente Dictamen, esta Secretaría General aprecia que, **en resumen**, la Reclamada ha manifestado lo siguiente:

- i) El objetivo de la segunda oración del artículo 7 de la Decisión 600 es evitar la tributación en “cascada”, que ocurre cuando en la base imponible se incorpora el impuesto que gravó las etapas anteriores, lo que produce un efecto acumulación. El SVPVP regulado en el artículo 56 de la LISC no contiene el ISC dentro de la construcción de la base imponible de dicho impuesto, por lo tanto, no conlleva un efecto de acumulación o cascada, siendo compatible con el artículo 7 de la Decisión 600.



- ii) No existen pagos de ISC previos o intermedios que pudieran incorporarse a la base del impuesto, puesto que el ISC se trata de un impuesto monofásico que grava solo a nivel de productor o importador y primera venta. En ese sentido, no ocurre el efecto en cascada, por lo que la norma peruana no interfiere con el objetivo que persigue el artículo 7 de la Decisión 600.
- iii) Las magnitudes que las Reclamantes interpretan que son parte de la base imponible del ISC, se tratarían de valores meramente proyectados, pues el PVP no es el precio pagado por alguien en concreto en el mercado, sino una estimación efectuada por el propio contribuyente que se utiliza como referencia para calcular el ISC a su cargo. En virtud a ello, no corresponde argumentar que la base gravable incluye un ISC es una construcción ficticia, puesto que en realidad no se incluye ningún impuesto.
- iv) Desde una perspectiva eminentemente jurídica, la base o magnitud gravable del ISC peruano no incorpora ni un IGV ni un ISC porque no preexiste obligación legal tributaria nacida por concepto de tales impuestos que se incorpore a la base; no preexiste “vinculo obligacional” por IGV o ISC “anterior”; no hay deudor tributario, ni acreedor tributario anterior; y no se han generado, por lo tanto, prestaciones de dar tributarias que se encuentren acumuladas en la base o magnitud gravable del ISC.

Análisis de la SGCAN

[189] En atención a lo alegado por las Reclamantes y la Reclamada, esta SGCAN considera que corresponde pronunciarse sobre los siguientes aspectos:

- a) Respecto al objetivo del artículo 7 de la Decisión 600 y el carácter monofásico del ISC.
- b) Respecto a que la base gravable del ISC peruano se trata de un valor estimado, sin pre-existir una obligación legal tributaria de pago del ISC.
- c) Respecto a si la normativa peruana es compatible con el artículo 7 de la Decisión 600.

[190] En atención a ello, a continuación, se señala el análisis de esta SGCAN respecto de cada uno de los literales precedentes:

a) Respecto al objetivo del artículo 7 de la Decisión 600 y el carácter monofásico del ISC:

[191] Sobre el particular, tanto las Reclamantes como la Reclamada han hecho referencia a los objetivos y fines del artículo 7 de la Decisión 600, precisando que lo que es materia de controversia es el objetivo contenido en la segunda oración del artículo 7 de la Decisión 600:

“Artículo 7.- Base o magnitud gravable

*La base gravable de los impuestos tipo selectivo al consumo estará definida en la legislación interna de los Países Miembros, asegurando que no se produzca un tratamiento discriminatorio entre productos nacionales e importados. **Tratándose de tarifas ad valorem no se incorporará en ellas los impuestos tipo valor agregado ni los impuestos tipo selectivo al consumo.**” (Énfasis agregado)*



- [192] Ahora bien, las Reclamantes alegan que el propósito de la segunda oración estaría referido a establecer un límite a la flexibilidad para determinar la base gravable del ISC que el artículo 7 otorga a los Países Miembros. Dicho límite sería evitar que se incluyan los impuestos tipo valor agregado y los impuestos tipo selectivo al consumo en la base gravable del ISC.
- [193] Por su parte, la Reclamada argumenta que el objetivo del artículo 7 es evitar la tributación en “cascada”, la cual ocurre cuando en la base imponible se incorpora el impuesto que se gravó en etapas anteriores y que produce un efecto acumulación. Asimismo, precisa que para que ocurra el efecto en cascada en un impuesto, es necesario que un bien o servicio esté gravado más de una vez, lo cual no ocurre con el ISC aplicable a las cervezas, ya que este es un impuesto monofásico.³¹
- [194] En adición, la Reclamada ha manifestado lo siguiente:

“[E]s importante destacar que la Decisión 600 busca un sistema de tributación indirecta sobre el consumo que siga idénticos lineamientos básicos y en lo posible no registre diferencias estructurales en su normativa. Alineado con ello, dicha Decisión solo homogeniza aquello que refleja el mejor estado del arte en el diseño de los impuestos tipo selectivo al consumo: el artículo 2 el carácter monofásico, el artículo 3 su carácter indirecto y el artículo 7 la proscripción de la acumulación o efecto cascada.

Dentro de este marco, los Países Miembros conservan su soberanía para elegir su carga y para utilizar las variantes de los métodos permitidos con la restricción de no acumular ningún impuesto al consumo en su base.”³²

“[L]o que el artículo 7 de la Decisión 600 prohíbe es la inclusión de un ISC en la base de un nuevo ISC, cosa que podría ocurrir si, por ejemplo, luego de la importación de un producto gravado con ISC, el segundo ISC de la venta al interior, no concediese el descuento, ‘deducción’ o crédito del ISC que ya se pagó en la importación. Es decir, aunque por regla sea de configuración monofásica, los ISC podrían conllevar en ocasiones más de una fase gravada y, en tales configuraciones se debe evitar la cascada del impuesto.”

- [195] Sobre el particular, esta SGCAN observa que el argumento alegado por la Reclamada parte de una interpretación que se sustenta en que el artículo 7 pretendería evitar una tributación en “cascada”, para que un bien o servicio no esté gravado más de una vez y, de este modo, dicho artículo se encuentre en línea con las características del ISC de impuesto indirecto y monofásico.
- [196] Al respecto, esta SGCAN considera que, si el legislador comunitario hubiera querido, mediante lo regulado en el artículo 7 de la Decisión 600 evitar la tributación en “cascada” o evitar que al ISC se le otorgue un tratamiento de una modalidad de impuesto plurifásico en vez de monofásico, lo hubiera previsto de manera expresa y sin dejar espacio a interpretaciones.

³¹ Sobre el particular, la Reclamada señala que de acuerdo con Armando Zolezzi (citado por Bravo), con los impuestos monofásicos “se grava el producto, bien o servicio en una sola etapa del proceso de producción y distribución. Se trata de un impuesto único que puede ser exigido en la venta efectuada por el fabricante; en la fase del comercio al por mayor, cuando se efectúa la transferencia al minorista; o en la fase del detallista o comercio al por menor cuando el producto es vendido al consumidor final”. Asimismo, la Reclamada indica que para Cosciani (citado por Bravo), los impuestos plurifásicos “en general afecta todas las ventas efectuadas y los servicios proporcionados por las empresas, aplicándose el gravamen sobre cada una de las operaciones de venta o de prestación de servicios”.

³² Fojas 309, 693 y 1061 (escritos de contestación) de los Expedientes acumulados PF/01/2019, PF/02/2019 y PF/03/2019.



- [197] Asimismo, y tal como se señaló en el numeral 5.2.1 del presente Dictamen, el artículo 2 de la Decisión 600 ya dispone expresamente que los impuestos tipo selectivo son tributos de tipo monofásico y, en tal carácter, se desprende que ya se habría establecido en dicho artículo que se trata de un impuesto que se grava en una sola etapa. En ese sentido, esta SGCAN no encuentra razón o motivo para considerar que el legislador comunitario pretendió regular mediante el artículo 7 (referido a la base gravable) un aspecto que ya estaría implícitamente contenido en el artículo 2 de la Decisión 600.
- [198] Por lo anterior, y considerando el tenor literal del artículo 7 de la Decisión 600, este Órgano Comunitario coincide con lo señalado por las Reclamantes en lo relativo a que el propósito de la segunda oración estaría referido a establecer un límite a la flexibilidad para determinar la base gravable del ISC que el artículo 7 otorga a los Países Miembros, y que dicho límite sería evitar que se incluyan los impuestos tipo valor agregado y los impuestos tipo selectivo al consumo en la base gravable del ISC.
- [199] Para mayor abundamiento, es preciso traer a colación lo señalado por el autor Mauricio Plazas en su libro “Derecho Tributario Comunitario. La Armonización Tributaria en el Sistema Andino de Integración”:

*“Si bien no parece factible, ni en el corto ni en el mediano plazo, que los países unifiquen sus regímenes de tarifas, sí es viable que se convengan algunas condiciones básicas de armonización, como pueden ser los tipos mínimos y máximos para los productos y servicios que deban ser sometidos a tarifas ad valores, la técnica de los impuestos específicos para los productos materia de tributos selectivos y **la exclusión de los impuestos selectivos al consumo y complementarios del IVA de la base para liquidar este último tributo.**”³³*
(Énfasis agregado)

- [200] Asimismo, en el Informe “La Armonización Tributaria de los Impuestos Indirectos en los Países de la Comunidad Andina” del año 2002, elaborado por el autor citado previamente y por el señor Luis Alberto Arias Minaya se ha señalado lo siguiente:

*“El grado de dispersión de las tasas (tarifas) debe reducirse. Se recomienda las siguientes cargas tributarias mínimas y máximas:
(...)”*

*Estas cargas se refieren a tasas (tarifas) ad valorem sobre el valor de venta al consumidor final (**precio de venta excluyendo impuestos**). En los casos que se apliquen tasas específicas, estos límites se aplican a las tasas (tarifas) ad valorem implícitas.”³⁴* (Énfasis agregado)

- [201] Por lo expuesto en el presente acápite, esta SGCAN considera que la segunda oración del artículo 7 de la Decisión 600 busca evitar que en la base gravable del ISC se incluyan los impuestos tipo valor agregado y los impuestos tipo selectivo al consumo.

b) Respecto a que la base gravable del ISC peruano se trata de un valor estimado, sin pre-existir una obligación legal tributaria de pago del ISC:

³³ PLAZAS VEGA, Mauricio, Derecho Tributario Comunitario. La Armonización Tributaria en el Sistema Andino de Integración, Bogotá, Legis, 2001, pp. 354-355.

³⁴ Informe “La Armonización Tributaria de los Impuestos Indirectos en los Países de la Comunidad Andina” del año 2002, elaborado por Luis Alberto Arias Minaya y Mauricio Plazas Vega, p. 126.



- [202] De acuerdo con lo señalado por la Reclamada las magnitudes que las Reclamantes interpretan que son parte de la base imponible del ISC, se tratarían de valores meramente proyectados, pues el PVP no es el precio pagado por alguien en concreto en el mercado, sino una estimación efectuada por el propio contribuyente que se utiliza como referencia para calcular el ISC a su cargo. En virtud a ello, a criterio de la Reclamada, no corresponde argumentar que la base gravable incluye un ISC, puesto que, al ser una construcción ficticia, en realidad no se incluye ningún impuesto.
- [203] Asimismo, la Reclamada alega que, desde una perspectiva eminentemente jurídica, la base o magnitud gravable del ISC peruano no incorpora ni un IGV ni un ISC porque no preexiste obligación legal tributaria nacida por concepto de tales impuestos que se incorpore a la base; no preexiste “vinculo obligacional” por IGV o ISC “anterior”; no hay deudor tributario, ni acreedor tributario anterior; y no se han generado, por lo tanto, prestaciones de dar tributarias que se encuentren acumuladas en la base o magnitud gravable del ISC.
- [204] Por su parte, las Reclamantes han señalado que *“no porque la base imponible sea estimada, de ello deba concluirse que la incorporación en la misma del impuesto (estimado) que grava dicha operación, no se real y en consecuencia de aplicación obligatoria para el contribuyente, porque lo cierto es que, jurídicamente hablando, el legislador así lo exige y su incumplimiento generaría una sanción”*.
- [205] Sobre el particular, a criterio de esta SGCAN, independientemente de si hubo o no un impuesto “anterior” efectivamente generado y pagado, el artículo 56 de la LISC exige que el PVP (base gravable del ISC) incluya todos los tributos que afectan la importación, producción y venta de dichos bienes, inclusive el ISC; ello, en contravía de lo dispuesto en el artículo 7 de la Decisión 600.
- [206] Asimismo, esta SGCAN considera que el legislador comunitario era consciente (conociendo los conceptos generales de base gravable y las características del ISC expuestas en el numeral 5.2.1 del presente Dictamen) que -de acuerdo a lo que determine la legislación nacional de cada País Miembro- la base gravable podía ser proyectada o estimada por el productor o el vendedor del bien gravado, y bajo ese entendimiento, el legislador comunitario prohibió la inclusión del IGV e ISC en dicha base o magnitud gravable.

c) Respecto a si la normativa peruana es compatible con el artículo 7 de la Decisión 600:

- [207] La Reclamada ha señalado que *“la normativa del ISC peruano es absolutamente compatible con la Decisión 600. Ello ha sido reconocido clara y expresamente por la SGCAN en el informe técnico ‘Implicancias legales y económicas de la implementación en el Perú de las decisiones 599 y 600’, se señala ‘pues con relación al ISC no es necesario efectuar ningún análisis adicional, en tanto la legislación interna se adecua a la Decisión 600’*”.
- [208] Sobre el particular, es preciso indicar que si bien la SGCAN puede tomar en cuenta la opinión vertida por consultores externos (justamente, como fuente de consulta), dicha opinión no tiene fuerza vinculante ni para la SGCAN (u otros órganos del Sistema Andino de Integración) ni para los Países Miembros. En ese sentido, el referido informe no forma parte del ordenamiento jurídico andino, como tampoco



constituye un pronunciamiento propio de la SGCAN (u otros órganos del Sistema Andino de Integración); sino una opinión expuesta por una consultora independiente durante el “Seminario Regional sobre Armonización de Impuestos Indirectos”, llevado a cabo el día 22 de julio de 2009.

[209] Por otro lado, la Reclamada ha manifestado que:

“El propósito del PVPS, empleado como referencia para determinar el valor del ISC a cargo del productor, pretende aproximarse al precio final pagado por el consumidor final y, en caso del IGV, ello hace que dicho precio final al ser precio de venta refleje también aquel IGV que corresponde al valor agregado añadido en las ventas posteriores a aquella que ha realizado el productor (...). De acuerdo a la mecánica del IGV, el impuesto que grava el valor agregado correspondiente a las etapas de reventa no debe ser pagado por el productor sino por los comercializadores, de manera proporcional al valor agregado que generen.

Por el contrario, en el ISC no corresponde ningún coeficiente porque todo el ISC que se reflejaría en el PVPS (único pagado en toda la cadena) será totalmente de cargo del productor. Ello debido a que el ISC es un impuesto monofásico que solo es pagado por el productor.”

“La aplicación de la tasa del 35% del PVPS descontando un monto proporcional a la tasa del IGV lo que hace es calcular qué parte del PVPS corresponde al ISC, no determina el ISC para ser añadido, sino que determina el único ISC incluido en el PVPS.”

[210] Al respecto, esta SGCAN aprecia que los argumentos previamente citados, permiten colegir que el PVP incluye el ISC, a fin de aproximarse al precio final pagado por el consumidor (como señala la Reclamada), sin excluir de dicho precio final proyectado, el impuesto selectivo al consumo, de acuerdo a lo prescrito en el artículo 7 de la Decisión 600.

[211] De otra parte, la Reclamada cita lo señalado por el TJCA en el marco del Proceso 02-AN-2007, a fin de aludir que la Decisión 600 concede la facultad para que los Países Miembros adopten y apliquen su legislación interna en la determinación de la base gravable. De acuerdo a ello, el proceso de armonización involucraría que los Países Miembros puedan utilizar diferentes metodologías como la del PVSP, siempre que no se grave el impuesto en “cascada”.

[212] Sobre el particular, el TJCA ha dispuesto, en el referido Proceso, lo siguiente:

“Es decir, la misma Decisión No. 600 reconoce la atribución armonizadora de la norma comunitaria en cuanto a los aspectos sustanciales y procedimentales de los “impuestos tipo selectivo al consumo” de los regímenes tributarios de los Países Miembros; y, en este sentido, concede plazos para que los Países Miembros adecuen sus regímenes a lo previsto en la mencionada Decisión. Adicionalmente, dicha Decisión concede facultad a los Países Miembros para adoptar y aplicar su legislación interna en lo que sea procedente, por ejemplo, en lo relativo a: generación del impuesto (artículo 4); retiro de bienes (artículo 5); sujetos pasivos de los impuestos tipo selectivo al consumo (artículo 6); base o magnitud gravable (artículo 7); carga tributaria (artículo 8); determinación del



*impuesto (artículo 9); declaración del impuesto (artículo 10).*³⁵ (Énfasis agregado)

- [213] Nótese que el TJCA señala que la Decisión 600 concede a los Países Miembros la facultad de adoptar y aplicar medidas en su legislación interna “en lo que sea procedente”.
- [214] Así, si bien el artículo 7 otorga a los Países Miembros la facultad de definir -vía legislación nacional- la base gravable del ISC, dicho artículo también establece un límite a dicha facultad, el cual sería evitar que se incluyan los impuestos tipo valor agregado y los impuestos tipo selectivo al consumo en la base gravable del ISC. De este modo, una medida interna que vulnere dicho límite no sería procedente.
- [215] Por otro lado, la Reclamada ha señalado que “*Cuando se dice que el PVPS incluye todos los impuestos que afectan la importación, producción y venta de dichos bienes, inclusive el Impuesto Selectivo al Consumo y el Impuesto General a las Ventas; se está intentando dar un sentido de tipo meramente lingüístico al decir ‘está incluido’. Reconocer que el concepto de precio de venta al público incluye ‘todos los impuestos’ es referir que se trata de un concepto ‘bruto’; porque el Estado está buscando, mediante la proyección del precio en etapas posteriores y multiplicado por una tasa porcentual, arribar a una ‘carga’ tributaria por el ISC que sea la única carga y el único ISC*”.
- [216] Al respecto, corresponde indicar que aun cuando lo señalado en el artículo 56 de la LISC tenga un sentido meramente “lingüístico”, como alude la Reclamada, esta SGCAN observa que lo dispuesto en el referido artículo 56 genera, en la práctica, la obligación por parte de los contribuyentes de efectuar el pago de un ISC sobre una base gravable que incluye el mismo ISC.
- [217] Por lo anterior, y conforme a lo expuesto en los literales a), b) y c) del presente numeral 5.2.2, esta SGCAN considera que se ha acreditado el incumplimiento del artículo 7 de la Decisión 600, por parte de la Reclamada.

5.2.3. Sobre el alegado incumplimiento del artículo 4 de la Decisión 600:

- [218] En los escritos de reclamo, las Reclamantes han señalado que la Reclamada incumple lo dispuesto en el artículo 4 de la Decisión 600, el cual dispone lo siguiente:

“Artículo 4.- Generación del Impuesto

Los ISC se generan con motivo de la importación efectuada o de la primera venta o transferencia que realice el productor. Los ISC sobre servicios se generarán por razón de su prestación.

Serán regulados por la legislación interna de cada País Miembro:

a) La generación de impuestos tipo selectivo al consumo en aquellos casos en los que se presuma la realización de una venta o transferencia de bienes.

b) La generación de impuestos tipo selectivo al consumo, cuando exista vinculación económica entre comprador y vendedor aún cuando abarque fases

³⁵ Sentencia de fecha 17 de noviembre de 2009, emitida por el TJCA en el marco del Proceso 02-AN-2007.



posteriores de comercialización.

c) La aplicación de impuestos tipo selectivo al consumo a otros bienes y servicios gravados, no previstos en la presente Decisión.

d) Los casos en los que se establezcan exclusiones para determinados bienes y servicios, o en su defecto el derecho a crédito tributario o a devolución.”

Alegatos de las Reclamantes

- [219] Las Reclamantes refieren que, si bien esta norma regula los casos de generación del ISC y enumera los supuestos en los que los Países Miembros, de manera taxativa, están autorizados a regular en vía nacional; dicho artículo no establece la posibilidad de cuantificar la base imponible de manera distinta a la dispuesta en el artículo 7 de la Decisión 600. En ese sentido, a consideración de las Reclamantes, la Reclamada no estaba habilitada para regular fuera de las excepciones previstas en el artículo 4 de la referida Decisión.
- [220] Asimismo, las Reclamantes señalan que la LISC norma supuestos de primera venta local real (no venta presunta) de un producto, y que el artículo 4 de la Decisión 600 hace referencia a casos distintos a la importación, primera venta o transferencia que realice el productor.
- [221] Por otro lado, las Reclamantes manifiestan que no resultaría aplicable el principio de Complemento Indispensable para pretender justificar y mantener una norma nacional contraria a la comunitaria. En relación a ello, las reclamantes indican que el TJCA ha señalado que no es posible la expedición de normas nacionales sobre el mismo asunto regulado a nivel comunitario, salvo que sean necesarias para la correcta aplicación de aquellas y siempre que, so pretexto de reglamentar normas comunitarias, no establezcan nuevos derechos u obligaciones ni modifiquen los ya existentes y previstos en las normas comunitarias.

Análisis de la SGCAN

- [222] Sobre el particular, es preciso poner en relieve que el artículo 4 (generación del impuesto) de la Decisión 600 se encuentra incluido en el capítulo III, referido al “hecho generador”. En dicho marco, el referido artículo establece que los ISC se generan con motivo de la importación efectuada o de la primera venta o transferencia que realice el productor, y en el caso de los ISC sobre servicios, se generarán por razón de su prestación.
- [223] Adicionalmente, el artículo 4 de la Decisión 600 dispone que “serán regulados por la legislación interna de cada País Miembro”, los siguientes aspectos:
- La generación de impuestos tipo selectivo al consumo en aquellos casos en los que se presuma la realización de una venta o transferencia de bienes.
 - La generación de impuestos tipo selectivo al consumo, cuando exista vinculación económica entre comprador y vendedor aun cuando abarque fases posteriores de comercialización.
 - La aplicación de impuestos tipo selectivo al consumo a otros bienes y servicios gravados, no previstos en la presente Decisión.



- d) Los casos en los que se establezcan exclusiones para determinados bienes y servicios, o en su defecto el derecho a crédito tributario o a devolución.

[224] A partir del tenor literal del artículo 4, esta SGCAN observa que dicho artículo regula exclusivamente aspectos vinculados al “hecho generador” del impuesto, precisando los casos que serán regulados por la legislación interna de cada País Miembro.

[225] Ahora bien, a nivel doctrinario se ha señalado, en relación al “hecho generador”, lo siguiente:

“La relación jurídico-tributaria es compleja debido a que numerosas figuras legales en el escenario impositivo exigen un comportamiento especial de los particulares, (...).

El Consejo de Estado en Sentencia del 3 de diciembre de 2009, Exp. 16527, consideró que

*... la obligación tributaria sustancial nace de la realización del hecho generador que es el **presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo**; es el supuesto de hecho que, por ser indicativo de capacidad económica, ha sido seleccionado por el legislador para vincular a su realización el **nacimiento de una obligación de pago de un tributo**.”³⁶ (Énfasis agregado)*

[226] Asimismo, respecto al “hecho generador” y su diferenciación con la “base gravable” se ha establecido lo siguiente:

*“El aspecto material del **hecho generador** cumple entonces la función de producir un efecto jurídico: el **nacimiento de la obligación tributaria; mientras que la base gravable y la tarifa del gravamen, conceptos jurídicos que componen el aspecto cuantitativo, permiten establecer el monto específico dinerario de esta obligación**, es decir, la prestación del sujeto pasivo.”³⁷ (Énfasis agregado)*

“Pero, así mismo, ‘es importante diferenciar el hecho generador del objeto del tributo, es decir, de la materia imponible’, esto es, del elemento de la realidad que selecciona el legislador para establecer el tributo y que existe antes de la aparición del tributo, tales como la renta, el patrimonio, (...).”³⁸ (Énfasis agregado)

[227] Como se puede observar, en términos conceptuales, el “hecho generador”, es un aspecto distinto a la “base gravable”, puesto que el primero está referido a la generación del impuesto, mientras que el segundo constituye el elemento cuantitativo sobre el cual se aplica la alícuota o tarifa tributaria para determinar el impuesto.

[228] Ahora bien, las Reclamantes han alegado que, si bien el referido artículo 4 regula los casos de generación del ISC y enumera los supuestos en los que los Países Miembros, de manera taxativa, están autorizados a regular en vía nacional; dicho artículo no establece la posibilidad de cuantificar la base imponible de manera distinta a la dispuesta en el artículo 7 de la Decisión 600. En ese sentido, a consideración de

³⁶ ELIZALDE, Mauricio, La obligación tributaria y sus fundamentos constitucionales. La estructura jurídica del tributo: el hecho generador, Universidad Externado de Colombia, Editado por Julio Roberto Piza, 2015, p. 314.

³⁷ INSIGNARES GÓMEZ, Roberto y MEDINA SALAZAR, Andrés, La obligación tributaria y sus fundamentos constitucionales. Concepto de Tributo, Universidad Externado de Colombia, Editado por Julio Roberto Piza, 2015, p. 398.

³⁸ ELIZALDE, Mauricio, La obligación tributaria y sus fundamentos constitucionales. La estructura jurídica del tributo: el hecho generador, Universidad Externado de Colombia, Editado por Julio Roberto Piza, 2015, p. 314.



las Reclamantes, la Reclamada no estaba habilitada para regular fuera de las excepciones previstas en el artículo 4 de la referida Decisión.

- [229] Al respecto, es menester indicar que las Reclamantes han señalado como única medida incumplidora el artículo 56 de la LISC, el cual regula conceptos comprendidos en la base gravable del ISC peruano. Así, las Reclamantes no han hecho alusión a otras medidas nacionales que estén relacionadas a la generación del ISC peruano.
- [230] En ese sentido, esta SGCAN considera que, dado que el artículo 4 de la Decisión 600 no contiene una obligación (ya sea de hacer o de no hacer³⁹) vinculada a la base gravable del ISC, no se podría configurar un incumplimiento por parte de la Reclamada respecto de la medida que las Reclamantes han alegado como incumplidora.⁴⁰
- [231] Por lo expuesto, no se ha acreditado el supuesto incumplimiento por parte de la República del Perú, del artículo 4 de la Decisión 600.

5.2.4. Sobre el alegado incumplimiento del artículo 1 de la Decisión 600 y los artículos 2 y 3 de la Decisión 635:

- [232] En los escritos de reclamo, las Reclamantes han señalado que la Reclamada incumple lo dispuesto en artículo 1 de la Decisión 600 y los artículos 2 y 3 de la Decisión 635; dichos artículos establecen lo siguiente:

Decisión 600

“Artículo 1.- Ámbito de aplicación.

La presente Decisión armoniza los aspectos sustanciales y procedimentales de los ‘impuestos tipo selectivo al consumo’ (ISC) de los regímenes tributarios de los Países Miembros, a efectos de impulsar la política de integración subregional andina.

Por consiguiente, los Países Miembros adecuarán sus regímenes tributarios a lo dispuesto en esta Decisión en los plazos previstos en la misma, cualquiera

³⁹ Al respecto, cabe señalar que el TJCA ha señalado en reiterados pronunciamientos que los Países Miembros tienen una doble obligación. La primera, de carácter positivo, “de hacer”; y, la segunda, de orden negativo, de “no hacer”. Por la primera, los Países Miembros tienen que adoptar toda clase de medidas, sean legislativas, judiciales, ejecutivas, administrativas o de cualquier otro orden, llámense reglas, procedimientos, requisitos, decisiones, resoluciones, acuerdos, dictámenes, sentencias o providencias, que garanticen el cumplimiento de la normativa andina, es decir, de las obligaciones y compromisos adquiridos en virtud de los Tratados y de las que les corresponda por mandato de las normas secundarias o derivadas del mismo ordenamiento. En el caso de que no se tenga claro el alcance y valor de los principios de aplicación directa y preeminencia de la norma comunitaria, la obligación de cada país se extendería, incluso, a derogar expresamente las normas de su ordenamiento jurídico interno. Por otra parte, en virtud de la segunda obligación, el País Miembro tiene que abstenerse de toda medida que, con cualquier nombre o forma que se pretenda adoptar, pueda obstaculizar la aplicación del ordenamiento jurídico andino, abstención imperativa inherente al cumplimiento de lo pactado y como soporte básico para el desarrollo del proceso de la integración. Por esta segunda parte del compromiso, los Países Miembros no pueden aprobar leyes o dictar reglamentos o expedir normas administrativas que, aunque no sean abiertamente contrarias al citado ordenamiento, obstaculicen, en la práctica, la aplicación del mismo.

⁴⁰ Sin perjuicio de ello, a consideración de esta SGCAN, el artículo 4 de la Decisión 600, no limita o restringe las facultades de los Países Miembros para regular otros aspectos vinculados a la generación del impuesto. En efecto, si el legislador comunitario hubiera querido limitar las facultades de los Países Miembros para regular -vía legislación interna- otros aspectos vinculados a la generación del ISC, lo hubiera previsto de manera expresa y sin dejar espacio a interpretaciones de que se está en presencia de una regulación que contiene una limitación a las facultades de los Países Miembros. Al respecto, algunos ejemplos de disposiciones de tratados que limitan claramente la facultad de los Estados de regular más allá de lo previsto en el instrumento internacional lo ofrecen las que establecen *numerus clausus* de requisitos o condiciones, usando expresiones como “solo podrá” exigir lo indicado, o que “no podrá”.



sea el ámbito de aplicación territorial de tales impuestos.

La creación o modificación de este tipo de impuestos que efectúen los Países Miembros deberá adecuarse a la presente Decisión y notificarse a la Secretaría General de la Comunidad Andina.”

Decisión 635

“Artículo 2.- Las Decisiones 599 y 600 entrarán en vigencia el 1 de enero del año 2008.

A solicitud de un País Miembro, la Comisión de la Comunidad Andina prorrogará, hasta por tres años, la entrada en vigencia de las Decisiones 599 y 600.

La solicitud de prórroga deberá ser presentada con al menos tres meses de anticipación a la fecha prevista en el primer párrafo y expondrá el grado de avance en la adopción de las medidas a que se refiere el artículo 3 de la presente Decisión así como las circunstancias que motivan la solicitud.”

“Artículo 3.- Los Países Miembros informarán a la Secretaría General acerca de las medidas legislativas, reglamentarias o administrativas que adopten con la finalidad de asegurar la debida aplicación de las normas contenidas en las Decisiones 599 y 600.”

Alegatos de las Reclamantes

- [233] De acuerdo con lo señalado por las Reclamantes, el artículo 1 de la Decisión 600 establece la obligación por parte de los Países Miembros de adecuar sus regímenes tributarios a lo dispuesto en dicha Decisión; sin embargo, las autoridades peruanas no habrían adecuado su legislación nacional a la normativa comunitaria.
- [234] Las Reclamantes señalan que en el Considerando de la Decisión 635 se zanjó cualquier duda respecto de la vigencia de la Decisión 600; al establecerse que: “(...) a tiempo de ratificar el contenido de las Decisiones 599 y 600, la Comisión de la Comunidad Andina, considera precisar su fecha de entrada en vigencia.”
- [235] Las Reclamantes alegan que la Reclamada incumple el artículo 2 de la Decisión 635, al desacatar la vigencia de la Decisión 600 a partir del 1 de enero de 2008, sin haber solicitado oportunamente una prórroga para poder postergar dicha fecha, a fin de adecuar su legislación interna a la misma.
- [236] Asimismo, las Reclamantes refieren que la Reclamada incumplió el artículo 3⁴¹ de la referida Decisión al no haber informado a la Secretaría General sobre las medidas legislativas, reglamentarias o administrativas que adoptó, y al no haber asegurado el cumplimiento de las disposiciones andinas.

⁴¹ “Artículo 3.- Los Países Miembros informarán a la Secretaría General acerca de las medidas legislativas, reglamentarias o administrativas que adopten con la finalidad de asegurar la debida aplicación de las normas contenidas en las Decisiones 599 y 600.”



Análisis de la SGCAN

- [237] En cuanto al supuesto incumplimiento del artículo 1 de la Decisión 600 y el artículo 2 de la Decisión 635, esta SGCAN observa que dichos artículos imponen a los Países Miembros una obligación de adecuar sus regímenes tributarios a lo dispuesto en la Decisión 600, a partir del 1 de enero del año 2008.
- [238] No obstante, en la medida que la Reclamada no ha cumplido con adecuar su régimen tributario nacional a lo dispuesto en el artículo 7 de la Decisión 600 (como ya se ha expresado previamente en el numeral 5.2.2 del presente Dictamen), esta SGCAN considera que, en igual sentido, se incumplen las obligaciones emanadas del artículo 1 de la Decisión 600 y el artículo 2 de la Decisión 635.
- [239] Respecto al supuesto incumplimiento del artículo 3 de la Decisión 635, se aprecia que dicho artículo establece que los Países Miembros deberán informar a la SGCAN acerca de las medidas legislativas, reglamentarias o administrativas que adopten con la finalidad de asegurar la debida aplicación de las normas contenidas en las Decisiones 599 y 600.
- [240] No obstante, es preciso señalar que este Órgano Comunitario ha verificado que no consta en los archivos centrales de la SGCAN una notificación por parte de la Reclamada, mediante la cual dicho País Miembro haya informado a la SGCAN, como se prevé en el artículo 3 de la Decisión 635. Asimismo, la Reclamada no ha señalado que haya cumplido con efectuar dicha notificación.
- [241] Por lo expuesto, se colige que se ha acreditado el incumplimiento por parte de la Reclamada, del artículo 1 de la Decisión 600 y de los artículos 2 y 3 de la Decisión 635

5.2.5. Sobre el alegado incumplimiento del literal e) del artículo 54 y el artículo 59 del Acuerdo de Cartagena:

- [242] En los escritos de reclamo, las Reclamantes han señalado que la Reclamada incumple lo dispuesto en el literal e) del artículo 54 y el artículo 59 del Acuerdo de Cartagena:

“Artículo 54.- Los Países Miembros coordinarán sus planes de desarrollo en sectores específicos y armonizarán gradualmente sus políticas económicas y sociales, con la mira de llegar al desarrollo integrado del área, mediante acciones planificadas.

Este proceso se cumplirá paralela y coordinadamente con el de formación del mercado subregional mediante los siguientes mecanismos, entre otros:

(...)

e) La armonización de las políticas cambiaria, monetaria, financiera y fiscal, incluyendo el tratamiento a los capitales de la Subregión o de fuera de ella;

(...).”

“Artículo 59.- En sus planes nacionales de desarrollo y en la formulación de sus políticas económicas, los Países Miembros incluirán las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento de los artículos precedentes.”



Alegatos de las Reclamantes

- [243] Las Reclamantes señalan que la Reclamada, al desacatar lo armonizado -por cuanto no habría adecuado sus normas nacionales a lo dispuesto en los mandatos comunitarios y habría legislado algo distinto y contrario- incumple el artículo 59 y el literal e) del artículo 54 del Acuerdo de Cartagena, pues no adoptó las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento de la armonización alcanzada.

Análisis de la SGCAN

- [244] En el Capítulo IV del Acuerdo de Cartagena se establecen disposiciones sobre la armonización de las políticas económicas y la coordinación de los planes de desarrollo. Específicamente, en los artículos 54 y 59 de dicho Capítulo, se señala que los Países Miembros deben armonizar gradualmente sus políticas cambiaria, monetaria, financiera y fiscal, precisándose que los Países Miembros deben incluir, en sus planes nacionales de desarrollo y en la formulación de sus políticas económicas, las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento de ello.
- [245] Sobre el particular, es preciso traer a colación lo señalado por el TJCA en el marco del Proceso 2-AN-2007, respecto a la armonización:

“Por otra parte, el Capítulo IV del Acuerdo de Cartagena, referente a la armonización de políticas económicas y coordinación de los planes de desarrollo, señala en el artículo 54 que los Países Miembros coordinarán sus planes de desarrollo en sectores específicos y armonizarán gradualmente sus políticas económicas y sociales, con la mira de llegar al desarrollo integrado del área, mediante acciones planificadas, aplicándose, para tal fin, un mecanismo de armonización de las políticas cambiaria, monetaria, financiera y fiscal, incluyendo el tratamiento de los capitales de la subregión o de fuera de ella.

(...)

*(...) se deduce que el régimen de armonización normativa tiene como característica fundamental la **aproximación de las legislaciones de los Países Miembros**, sin que esta armonización exceda de los parámetros establecidos; en otras palabras, la armonización significa la **reducción de diferencias de las legislaciones de los Países Miembros** a partir de la identificación de elementos comunes y del establecimiento de normativas que estén destinadas a una reducción progresiva de las diferencias entre los distintos ordenamientos jurídicos nacionales, sin que ello conlleve la imposición o establecimiento de un régimen común, desde que en el régimen armonizado sólo **se pretende disminuir las diferencias a través de la aproximación de legislaciones**, en tanto que los Países Miembros mantienen un margen de maniobra, regulado a través de una estrategia o programa, destinado a reducir de forma gradual las mismas.*

*Esta estrategia o programa de armonización de legislaciones resulta ser un espacio normativo por el cual los **Países Miembros, de manera directa o a través de la Comisión, deben fijar los plazos, los medios y la forma por los cuales ellos deberán adecuar progresivamente sus legislaciones, a efectos de que en un período determinado hayan reducido las diferencias en sus normativas**; pero, de modo que aún habiendo reducido éstas, los*



Estados mantengan en sus normativas internas elementos jurídicos propios de cada país. Por lo expuesto, **un régimen armonizado implica que los Estados van a ir modificando sus legislaciones** de manera independiente a la de los otros Países Miembros en el marco de una estrategia diseñada por éstos o por la Comisión, la cual debe buscar el cumplimiento y efectividad de los objetivos perseguidos por la Comunidad Andina.

La profundización del sistema de un régimen armonizado conlleva la existencia de un régimen uniforme, el cual implica que la reducción de las diferencias normativas de los Países Miembros haya llegado a su máxima expresión en donde no existan ya éstas entre las distintas legislaciones, pero a partir de la evolución propia de la norma nacional en el marco de un programa o estrategia establecida entre éstos o por la Comisión, de manera tal que el régimen uniforme responda a una evolución natural del régimen armonizado.

(...)

VIII. De la armonización de los impuestos indirectos en la Comunidad Andina

La armonización de los impuestos al valor agregado y los impuestos al consumo ha sido una tarea abordada de manera prioritaria por los Países Miembros de la Comunidad Andina; dicho proceso "(...) intenta responder tanto al objetivo de perfeccionar los regímenes tributarios nacionales adoptando las mejores prácticas internacionales, como de evitar distorsiones comerciales debido a diferencias en estos regímenes por acción de los órganos legislativos nacionales (que pueden aprobarlas o negarlas, al igual que cuando ratifican un tratado internacional)".

La armonización tributaria en materia de impuestos indirectos responde a la necesidad de avanzar hacia la creación de las condiciones para que exista un total libre tránsito de bienes sin fronteras aduaneras-fiscales intracomunitarias, y que las condiciones de competencia sean más uniformes, asegurando la competitividad, y también para reforzar la estabilidad tributaria en los países con mecanismos comunitarios. En este sentido, **es muy importante la armonización de los impuestos indirectos en la subregión a efectos de minimizar la existencia de regímenes indirectos muy disímiles** que podrían causar asimetrías en las condiciones de competencia. En este orden, la Comisión de la Comunidad Andina expidió las Decisiones demandadas por el actor.

(...)

En este sentido, **las decisiones demandadas [Decisiones 578, 599, 600] acercan las legislaciones nacionales de los Países Miembros como parte de un proceso gradual de armonización que surge del mandato del Acuerdo de Cartagena;** en efecto, por los cambios que involucra el proceso de armonización, la norma comunitaria está diseñada para ser aplicada de manera gradual y prevé amplios plazos para que los Países Miembros realicen los desarrollos normativos necesarios. Las Decisiones demandadas conceden, al mismo tiempo, facultad a los Países Miembros para aplicar su normativa interna en determinados aspectos establecidos expresamente en la norma comunitaria. **Manteniendo, en este sentido, los Países Miembros, una**



normativa comunitaria y otra nacional coherente con la primera que regule los regímenes tributarios sobre impuestos indirectos.⁴² (Énfasis agregado)

- [246] Como se puede observar, de acuerdo con lo dispuesto por el TJCA, la armonización de políticas tributarias implica:
- La disminución de las diferencias de las legislaciones de los Países Miembros, a través de la aproximación de dichas legislaciones.
 - Que los Países Miembros adecúen o modifiquen progresivamente sus legislaciones, a efectos de que en un período determinado hayan reducido las diferencias en sus normativas.
 - Mantener una normativa comunitaria y otra nacional coherente con la primera.
- [247] A este respecto, corresponde poner en evidencia que la Decisión 600 armoniza los aspectos sustanciales y procedimentales de los Impuestos Selectivos al Consumo de los regímenes tributarios de los Países Miembros, a efectos de impulsar la política de integración subregional andina. Ello, de conformidad con el Considerando y el artículo 1 de la misma Decisión.
- [248] No obstante, y como ya se ha establecido en el presente Dictamen, la Reclamada ha incumplido con mantener una normativa nacional (específicamente, el artículo 56 de la LISC) coherente con la normativa comunitaria (específicamente, la segunda oración del artículo 7 de la Decisión 600). De este modo, la Reclamada incumple las obligaciones que se derivan de la armonización.
- [249] En ese sentido, esta SGCAN considera que la Reclamada ha incumplido el literal e) del artículo 54 y el artículo 59 del Acuerdo de Cartagena.

5.2.6. Sobre el alegado incumplimiento de los artículos 2, 3 y 4 del TCTJCA:

- [250] Los artículos 2, 3 y 4 del TCTJCA disponen lo siguiente:

“Artículo 2.- Las Decisiones obligan a los Países Miembros desde la fecha en que sean aprobadas por el Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o por la Comisión de la Comunidad Andina.”

“Artículo 3.- Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior.

Cuando su texto así lo disponga, las Decisiones requerirán de incorporación al derecho interno, mediante acto expreso en el cual se indicará la fecha de su entrada en vigor en cada País Miembro.”

“Artículo 4.- Los Países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina.

⁴² Sentencia de fecha 17 de noviembre de 2009, emitida por el TJCA en el marco del Proceso 02-AN-2007.



Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación.”

Alegatos de las Reclamantes

- [251] Las Reclamantes alegan que los artículos 2, 3 y 4 del TCTJCA consagran los principios de primacía, aplicabilidad inmediata y efecto directo de las normas comunitarias, atributos que, en conjunto, caracterizan su autonomía y supranacionalidad.
- [252] En cuanto al principio de aplicabilidad inmediata, las Reclamantes alegan que los Países Miembros están obligados a dar aplicación inmediata a las Decisiones y Resoluciones Comunitarias. Asimismo, señalan que la acción omisiva de no aplicar directamente lo dispuesto en el artículo 7 de la Decisión 600 contraviene el principio de aplicabilidad inmediata y, consecuentemente, lo dispuesto en el artículo 3 del TCTJCA.
- [253] Respecto al principio de efecto directo, las Reclamantes aluden que dicho principio se desprende de lo señalado en los artículos 2 y 4 del TCTJCA. Adicionalmente, mencionan que de la aplicación inmediata se deriva la capacidad de las normas comunitarias de producir efectos jurídicos.
- [254] En línea con lo anterior, las Reclamantes refieren que, si los actos de la Reclamada impiden que la norma comunitaria se aplique de la manera indicada, niega su efecto útil y, por ende, incumple los artículos 2 y 4 del TCTJCA. Ese es precisamente el caso del párrafo tercero del literal c) del artículo 56 de la LISC, el cual incorpora el ISC en la base imponible del mismo impuesto, tanto en la importación como en la primera venta o transferencia al nivel del productor del bien.
- [255] Por otro lado, las Reclamantes manifiestan, en relación al principio de autonomía, que dicho principio es la cualidad que permite a la organización comunitaria dictar normas obligatorias a los Países Miembros. Así, las Reclamantes alegan que en el momento que las autoridades peruanas decidieron separarse unilateralmente de la aplicación y cumplimiento del artículo 7 de la Decisión 600, afectaron el principio de autonomía.
- [256] Respecto al principio de primacía, las Reclamantes han señalado que este principio determina la prevalencia de la norma comunitaria sobre la nacional. Sin embargo, el gobierno peruano permite a las empresas aplicar la norma nacional, en lugar de la norma comunitaria.

Análisis de la SGCAN

- [257] De la lectura de los artículos 2, 3 y 4 del TCTJCA, se observa que los mismos establecen la obligación que tienen los Países Miembros de cumplir con las disposiciones que conforman el ordenamiento jurídico andino y adoptar las medidas que resulten necesarias para asegurar el cumplimiento de dichas disposiciones.
- [258] Sobre el particular, es preciso hacer alusión a lo señalado por el TJCA respecto a los artículos 2 y 3 del TCTJCA:

“En la Comunidad Andina la aplicabilidad directa del derecho comunitario deriva de las propias normas positivas de carácter constitutivo u originario. El Tratado



de Creación del Tribunal establece en el artículo 2 que “las Decisiones obligan a los Países Miembros desde la fecha en que sean aprobadas por la Comisión”; en su artículo 3 que “Las Decisiones de la Comisión serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior” y que sólo “cuando su texto así lo disponga, las Decisiones requerirán de incorporación al derecho interno, mediante acto expreso en el cual se indicará la fecha de su entrada en vigor en cada País Miembro”.⁴³

[259] En el mismo sentido, el TJCA ha dispuesto lo siguiente:

“2. Principio de Aplicación Inmediata. Este principio significa que la norma comunitaria andina se incorpora al ordenamiento jurídico de los Países Miembros de manera automática, esto es, sin necesidad de ningún proceso de recepción, incorporación, homologación o exequátur. Este principio, se encuentra consagrado expresamente en el artículo 2 y en el párrafo 1 del artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, de la siguiente manera:

(...)

Artículo 2

‘Las Decisiones obligan a los Países Miembros desde la fecha en que sean aprobadas por el Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o por la Comisión de la Comunidad Andina’.

Artículo 3

‘Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la Fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior’.

(...)

Sobre este principio, el Tribunal ha manifestado lo siguiente:

‘En conclusión, las normas que conforman el Ordenamiento Jurídico Andino, cualquiera que sea su forma (Tratados, Protocolos Acuerdos, Convenios o Resoluciones) son, por regla, de efecto y aplicación directa en todos los Países Miembros desde su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, lo que significa que son de obligatorio e inmediato cumplimiento por los Países Miembros, los Órganos del Acuerdo y los particulares’. (Proceso 3-AI-96. Sentencia de 24 de marzo de 1997).

Excepcionalmente, puede darse que la norma comunitaria no tenga aplicación inmediata. Dicha excepción se encuentra consagrada en el párrafo 2 del artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, de la siguiente manera:

⁴³ Sentencia de fecha 14 de abril de 2005, emitida por el TJCA en el marco del Proceso 118-AI-2003.



*'(...) cuando su texto así lo disponga, las Decisiones requerirán de incorporación al derecho interno, mediante acto expreso en el cual se indicará la fecha de su entrada en vigor en cada País Miembro'.*⁴⁴

- [260] En cuanto al artículo 4 del TCTJCA, como bien ha señalado el TJCA, esta disposición impone a los Países Miembros tanto una obligación de “hacer” como de “no hacer” de las cuales se deriva que el acatamiento del derecho comunitario debe producirse no solo de hecho, sino también de derecho. Así, en la sentencia del Proceso 16-AI-2000 ha precisado, con relación al precitado artículo, que:

“Una simple lectura del artículo 4° del Tratado de Creación del Tribunal permite deducir que son dos los principios fundamentales del derecho comunitario que por él se tutelan: el de su aplicación directa y el de su preeminencia. Por el primero se entiende la capacidad jurídica de la norma comunitaria para generar derechos y obligaciones que los ciudadanos de cada País puedan exigir ante sus tribunales nacionales. Por el de la preeminencia, que se deriva de la aplicación directa, se comprende la virtud que tiene la norma comunitaria de ser imperativa y de primar sobre la de derecho interno.

Estos principios o características del derecho comunitario se materializan en el artículo 4° del tratado (sic) Fundacional cuando su texto impone a los países que integran la Comunidad Andina las dos obligaciones básicas de “hacer” y de “no hacer” a que él se refiere.

Por la primera de las obligaciones citadas, los Países Miembros adquieren el compromiso de adoptar toda clase de medidas –sean de tipo legislativo, judicial, ejecutivo, administrativo, o de cualquier otro orden- que contengan manifestaciones de voluntad del Estado expresadas en leyes, decretos, resoluciones, decisiones, sentencias o en general actos de la administración, destinados a garantizar el cumplimiento del ordenamiento jurídico comunitario. Por la segunda deben abstenerse de adoptar toda medida, o de asumir cualquier conducta que pueda contrariar u obstaculizar dicho ordenamiento. Por lo demás, lo dicho abarca también los niveles regionales y descentralizados del estado (sic) y, por supuesto, a los particulares nacionales de dichos Estados, quienes también son sujetos de tal ordenamiento en las materias que lo conforman.

Debe precisarse, así mismo, que las obligaciones previstas en el artículo 4° del Tratado de Creación del Tribunal, están referidas al cumplimiento de la totalidad del ordenamiento jurídico comunitario expresamente definido en el artículo 1° del mismo Tratado. De donde se concluye que bien sea que se trate de normas de derecho primario o de normas de derecho derivado, deben por igual ser respetadas y acatadas tanto por los organismo (sic) y funcionarios de la Comunidad como, y sobre todo, por los Países Miembros”.⁴⁵ (Énfasis agregado)

- [261] Sobre el particular, en el presente caso al haberse determinado que la reclamada no ha cumplido con sus obligaciones derivadas de los artículos 54 y 59 del Acuerdo de Cartagena, los artículos 1 y 7 de la Decisión 600, y los artículos 2 y 3 de la Decisión 635; corresponde también determinar que la reclamada ha incumplido los artículos 2, 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

⁴⁴ Sentencia de fecha 24 de noviembre del año 2000, emitida por el TJCA en el marco del Proceso 16-AI-2000.

⁴⁵ Sentencia de fecha 24 de noviembre del año 2000, emitida por el TJCA en el marco del Proceso 16-AI-2000.



5.2.7. Sobre la flagrancia alegada:

[262] Sobre el particular, esta SGCAN considera, a la luz de los alcances expuestos en el acápite 5.1.4. del presente Dictamen y tomando en cuenta el análisis desarrollado en el numeral 5.2, que el incumplimiento reclamado no es flagrante. Sin perjuicio de ello, este Órgano Comunitario encuentra que la Reclamada ha incumplido los artículos 54 (literal e)) y 59 del Acuerdo de Cartagena, los artículos 2, 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, los artículos 1 y 7 de la Decisión 600, y los artículos 2 y 3 de la Decisión 635.

VI. CONCLUSIONES SOBRE EL ESTADO DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES COMUNITARIAS.-

[263] Por todo lo anterior, la SGCAN, con base en las consideraciones que se anteponen, la información suministrada por las Partes y los motivos expuestos en el presente Dictamen, considera que la República del Perú, mediante el artículo 56 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF, incumple lo dispuesto en el literal e) del artículo 54 y el artículo 59 del Acuerdo de Cartagena, los artículos 2, 3 y 4 del Tratado de Creación de Justicia de la Comunidad Andina, los artículos 1 y 7 de la Decisión 600, y los artículos 2 y 3 de la Decisión 635.

[264] Por otro lado, de acuerdo a los motivos expuestos en el presente Dictamen, esta SGCAN considera que no ha quedado demostrado que la República del Perú haya incumplido obligaciones derivadas del artículo 4 de la Decisión 600.

VII. MEDIDAS APROPIADAS PARA CORREGIR EL INCUMPLIMIENTO.-

[265] En aplicación de lo dispuesto por el artículo 4 del TCTJCA, y a fin de corregir el incumplimiento dictaminado en el punto anterior, se recomienda a la República del Perú, modificar la disposición contenida en el artículo 56 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF, que se contraponga al sentido de este Dictamen.

VIII. PLAZO PARA REMITIR INFORMACIÓN.-

[266] De conformidad con el artículo 21 del Reglamento de la Fase Prejudicial de la Acción de Incumplimiento, se establece un plazo de veinte (20) días hábiles, contados a partir del día siguiente a la publicación del presente Dictamen en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, para que la República del Perú informe a la Secretaría General la medida que ha adoptado o que se encuentre adoptando dirigida a corregir el incumplimiento, acompañando la prueba que acredite la adopción de tal correctivo.

Jorge Hernando Pedraza
Secretario General