



Firmado Digitalmente por
CAMARENA CARLOS
Dante Alejandro FAU
20131370645 soft
Fecha: 12/12/2023
15:25:21 COT
Motivo: Doy V° B°



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL



Firmado Digitalmente por
OLANO SILVA Zoraida
Alicia FAU 20131370645
soft
Fecha: 12/12/2023
10:40:47 COT
Motivo: Doy V° B°

**"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES"
"AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO"**

INFORME DE SALA PLENA

TEMA: DETERMINAR LA CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE LOS PRODUCTOS "BOLAS DE ZINC" Y "MEDIAS BOLAS DE ZINC", EN EL ARANCEL DE ADUANAS APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 238-2011-EF.

I. ANTECEDENTES DE LA ADOPCIÓN DEL ACUERDO DE SALA PLENA N° 2023-13 (05-12-2023)

- Correo de fecha 1 de diciembre de 2023 mediante el que se convoca a los vocales a votación.
- Incidencias sobre la participación de los vocales en la votación: Ninguna
- Cantidad de folios del reporte del Sistema de Votación web: 2

II. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Mediante la clasificación arancelaria se lleva a cabo un proceso de razonamiento lógico, técnico y jurídico con la finalidad de ubicar determinada mercancía dentro de un sistema internacional de clasificación recogidas en el Arancel de Aduanas, lo que conlleva consecuencias legales que se derivan de dicha ubicación.

En el presente caso, se busca determinar la clasificación arancelaria de los productos denominados "BOLAS DE ZINC" y "MEDIAS BOLAS DE ZINC"¹ que tienen una composición de cinc equivalente al 99.99% y son empleados para uso industrial. Estos productos son obtenidos a partir de cinc electrolítico SHG (Superficial High Grade), siendo sometido a los procesos de fundición, colada, moldeo/desmoldeo, tamboreo y empaque.

En relación con la anotada mercancía, se suscitan distintas interpretaciones. Según una primera interpretación, esta se clasifica en la subpartida nacional 7907.00.90.00 como manufacturas de cinc². Por otro lado, conforme con una segunda interpretación, la mercancía se clasifica en la subpartida NANDINA 7901.11.00 como cinc en bruto con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso³. En tal sentido, considerando el principio de predictibilidad, que implica contar con un criterio uniforme sobre la materia, es necesario que este Tribunal efectúe un análisis de clasificación de la referida

¹ El estudio que se efectuará en el presente informe resulta aplicable a los productos que presenten características merceológicas equiparables a las "BOLAS DE ZINC" Y "MEDIAS BOLAS DE ZINC", independientemente de la denominación comercial y de las medidas que tengan. Cabe indicar que conforme con la Real Academia Española las palabras zinc y cinc son equivalentes. Al respecto, véase: <https://www.rae.es/dpd/zinc> Por cuestión de uniformidad, en el presente trabajo se utilizará la denominación cinc.

² En este sentido, véanse las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 08586-A-2019, 03728-A-2021, 03863-A-2021.

³ Al respecto, véase la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08207-A-2023.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”

mercancía⁴, llevándose el tema a conocimiento de la Sala Plena, en virtud de lo dispuesto en el artículo 154 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, según el cual:

“Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas o de la Oficina de Atención de Quejas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal señala que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispone la publicación de su texto en el diario oficial El Peruano.

De presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo éste precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal.

La resolución a que hace referencia el párrafo anterior así como las que impliquen un cambio de criterio, deberán ser publicadas en el Diario Oficial”.

III. ANTECEDENTES NORMATIVOS Y JURISPRUDENCIALES

Los antecedentes normativos y jurisprudenciales pueden ser revisados en los Anexos I y II.

IV. PROPUESTAS

4.1 MARCO NORMATIVO Y DOCTRINARIO

De acuerdo con BARBOSA MARIÑO, la clasificación arancelaria es el procedimiento mediante el cual se determina la subpartida arancelaria para un bien específico. Para esos efectos, es fundamental conocer el bien que se pretende clasificar y cómo funciona la Nomenclatura Arancelaria⁵.

Por su parte, RODHE PONCE señala que es un procedimiento jurídico que implica un

⁴ Considerando, entre otros elementos, la información técnica obrante en diversos expedientes en los que se ventiló la clasificación arancelaria, como por ejemplo: Expedientes N° 2021005664 (Resolución del Tribunal Fiscal N° 04547-A-2022), N° 2021000363 (Resolución del Tribunal Fiscal N° 00707-A-2022), N° 2021001162 (Resolución del Tribunal Fiscal N° 00705-A-2022), N° 2021004730 (Resolución del Tribunal Fiscal N° 03699-A-2022), N° 2018011436 (Resolución del Tribunal Fiscal N° 08586-A-2019).

⁵ En este sentido, véase: BARBOSA MARIÑO, Juan David, “El Arancel de Aduanas (la Nomenclatura Arancelaria)” en: *Derecho Aduanero*, Tomo I, Universidad del Rosario, 2019, Bogotá, p. 537.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”**

análisis material e intelectual que permite identificar las circunstancias fácticas reales y concretas y adecuarlas a una norma jurídica, conducta que se expresa objetivamente en examinar los bienes o mercancías de que se trate así como los demás elementos técnicos y documentales que lleven al interesado a la convicción de que se trate de cierta mercancía y, una vez alcanzado ese estadio, ubicar esta mercancía “*fáctica*” en el concepto o descripción de la mercancía “*normativa*” complementada en la nomenclatura, hecho lo cual arrojará su posición arancelaria y por consiguiente la tasa arancelaria o tributaria a la cual estará sometida su importación o exportación⁶.

En tal sentido, la clasificación arancelaria es el acto emitido como resultado de un proceso de razonamiento lógico-técnico-jurídico, mediante el cual se determina la ubicación de la mercancía dentro de un sistema de clasificación merceológico, así como las consecuencias legales derivadas de dicha ubicación.

Dentro del comercio internacional se cuenta con un sistema de clasificación arancelaria que permite identificar a las mercancías de manera uniforme. Es el denominado Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías del Consejo de Cooperación Aduanera (actualmente, Organización Mundial de Aduanas), que entró en vigencia el 01 de enero de 1988. El Anexo del Convenio Internacional comprende la Nomenclatura del Sistema Armonizado constituida por partidas (códigos de cuatro dígitos) y subpartidas (códigos de seis dígitos), notas legales de secciones, de capítulos y de subpartidas, así como las Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Armonizado. Al respecto, los países contratantes del Convenio Internacional se comprometen a que sus nomenclaturas arancelarias se ajusten al Sistema Armonizado y a sus enmiendas (actualizaciones), siendo que el Perú es parte contratante de este Convenio⁷.

A nivel subregional, la NANDINA constituye la Nomenclatura Arancelaria Común de la Comunidad Andina, siendo esta Nomenclatura en la que se basa nuestro Arancel nacional. Para el presente análisis se considerará el Arancel de Aduanas aprobado por el Decreto Supremo N° 238-2011-EF.

Por otro lado, conforme ha sido expuesto en reiterada jurisprudencia de este Tribunal⁸, el estudio técnico legal necesario para la clasificación arancelaria de una mercancía debe contener dos etapas claramente identificables:

1. Estudio merceológico o estudio que recoge las características, descripción y propiedades de las mercancías, el cual debe recoger sus características y describirlo lo más detalladamente posible (análisis técnico-científico), y
2. Clasificación arancelaria propiamente dicha, para cuyo efecto debe partirse de las

⁶ Al respecto, véase: ROHDE PONCE, Andrés, *Regímenes, contribuciones y procedimientos aduaneros*, Ediciones Fiscales ISED, 2000, México, pp. 317 y ss.

⁷ El cual fue aprobado mediante el Decreto Supremo N° 011-98-RE.

⁸ En este sentido, véanse las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 11208-A-2021, 03902-A-2022 y 03451-A-2022.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”**

3. conclusiones del estudio merceológico y ubicar la mercancía en cuestión dentro del Arancel de Aduanas, debiéndose tomar en cuenta las Reglas de Clasificación (Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura) contenidas en el Arancel de Aduanas, así como los instrumentos auxiliares señalados en ellas (análisis técnico-jurídico).

En similar sentido, cabe indicar que la clasificación arancelaria sustentada en el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías y en la Nomenclatura NANDINA, es un acto derivado de un razonamiento lógico-técnico-jurídico basado en:

1. Las características relevantes de la mercancía para efectos de su clasificación; y,
2. La aplicación de las reglas de clasificación.

Al respecto, IBARRA PARDO describe el proceso de clasificación de las mercancías dentro de una nomenclatura merceológica bajo la forma de un silogismo lógico donde:

- Las NORMAS DE CLASIFICACION (nomenclatura) constituyen la premisa mayor (fundamento de derecho);
- La MERCANCIA (sus características merceológicas relevantes) constituye la premisa menor (fundamento de hecho); y,
- La CLASIFICACION DE LA MERCANCIA constituye la consecuencia.

Siendo el proceso de clasificación el nexo lógico-jurídico entre las premisas y la consecuencia⁹.

En ese sentido, no debe perderse de vista que es la mercancía en sí, la que otorga el elemento sustancial para la correcta clasificación arancelaria.

Ahora bien, conforme con lo señalado anteriormente, se debe precisar que a fin de proceder a clasificar una mercancía se tiene como punto de partida el análisis merceológico de la mercancía a clasificar, el cual, en principio, debe realizarlo la Administración Aduanera ya que es la encargada del control aduanero de las mercancías, siendo que para el efecto también debe tener en cuenta la información proporcionada por el interesado. Luego, una vez que se cuenta con dicho análisis, se debe proceder a ubicar la mercancía dentro del Arancel de Aduanas.

Sobre las características merceológicas, cabe indicar que los productos “BOLAS DE ZINC” y “MEDIAS BOLAS DE CINC” tienen una composición de cinc¹⁰ equivalente al

⁹ Al respecto, véase: IBARRA PARDO, Gabriel, *Aspectos jurídicos de la clasificación arancelaria*, Pontificia Universidad Javeriana, 1985, Bogotá, p. 29.

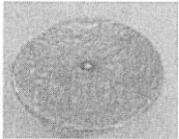
¹⁰ La Nota Legal 3 de la Sección XV (Metales comunes y manufacturas de estos metales) del Arancel de Aduanas aprobado mediante el Decreto Supremo N° 238-2011-EF, señala: “3. En la Nomenclatura, se entiende por metal(es) común(es): (...) cinc”. Cabe indicar que conforme con la Real Academia Española las palabras zinc y cinc son equivalentes. Al respecto, véase: <https://www.rae.es/dpd/zinc> Por cuestión de uniformidad, en el presente trabajo se



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”**

99.99% y son empleados para uso industrial¹¹, de acuerdo al siguiente cuadro:

PRODUCTO	DESCRIPCIÓN	COMPOSICIÓN	USO
BOLA DE CINC DIÁMETRO 50mm 	Bola de metal común (cinc) vaciada	Cinc: 99.99%	Industrial
MEDIA BOLA DE CINC DIÁMETRO 50mm 	Media bola de metal común (cinc) vaciada	Cinc: 99.99%	Industrial

Estos productos son obtenidos a partir de cinc electrolítico SHG (Superficial High Grade), siendo sometido a los procesos de fundición, colada, moldeo/desmoldeo, tamboreo y empaque, de la siguiente manera:

- En la fundición, los lingotes de cinc cortados son ingresados al horno a temperaturas muy elevadas y controladas, con lo cual se convierten en líquidos.
- En el moldeo, los lingotes de cinc convertidos en líquidos son vaciados en diferentes moldes (bolas, medias bolas, pellets, barras, etc.), estos moldes son refrigerados con agua.
- En el prensado, se retiran los remanentes de la etapa de fusión, mediante una prensa.
- En la limpieza/tamboreo se realiza una vez solidificado el cinc en los moldes, los que pasan a un tambor que da vueltas de 360°, con el fin de eliminar imperfecciones del producto. Luego de ello, se realiza un proceso de limpieza manual, para su posterior embalaje.
- En la etapa de embalaje, los productos, valga la redundancia, se embalan empleando para ello cajas, sacos, zunchos, parihuelas, entre otros.

Conforme con las características merceológicas de los productos, corresponde

utilizará la denominación cinc.

¹¹ Al respecto, el cinc es utilizado en aplicaciones industriales, como por ejemplo, proteger el acero de la corrosión (esto es, se utiliza para “galvanizar” el acero). Galvanizar significa “Dar un baño de zinc fundido a una superficie metálica para que no se oxide” (Al respecto, véase: <https://dle.rae.es/galvanizar?m=form>) . A dicho proceso, también se le denomina “zincado electrolítico”.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”

determinar su clasificación arancelaria.

4.2 PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

Las mercancías denominadas “BOLAS DE ZINC” y “MEDIAS BOLAS DE ZINC”¹², se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, como cinc en bruto, en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF.

FUNDAMENTO¹³

Una vez descrita la mercancía materia de análisis, es pertinente efectuar la clasificación arancelaria.

Al respecto, según lo señalado en la primera parte del Arancel de Aduanas, aprobado mediante Decreto Supremo N° 238-2011-EF, las Notas Explicativas se utilizan como elemento auxiliar relativos a la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida, notas de sección, capítulos y de subpartida del Sistema Armonizado.

Con relación al análisis de clasificación arancelaria propiamente dicha, la Primera Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas, establece que: *“Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo”.*

En concordancia con lo anterior, la Sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel en mención, señala que: *“La clasificación de mercancías en las Subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas Subpartidas y de las Notas de Subpartidas así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse Subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario.”.*

En la Nomenclatura del Sistema Armonizado, la Sección XV corresponde a Metales Comunes y Manufacturas de estos Metales, siendo que el Capítulo 79 comprende al Cinc y sus manufacturas.

En vista que los productos objeto de clasificación están compuestos por cinc al 99.99%,

¹² Comprende también a los productos que presenten características merceológicas equiparables a las “BOLAS DE ZINC” y “MEDIAS BOLAS DE ZINC”, independientemente de la denominación comercial y de las medidas que tengan.

¹³ Forma parte del fundamento el punto 4.1 precedente “Marco Normativo y Doctrinario”.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”**

se debe tener en cuenta las siguientes partidas del sistema armonizado:

“(..)

79.01 CINC EN BRUTO.

- Cinc sin alear:

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

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

7901.20.00.00 - Aleaciones de cinc

(..)

79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC.

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

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

7907.00.90.00 - Los demás¹⁴.

Teniendo en cuenta que el Arancel de Aduanas señala que las Notas Explicativas son un elemento auxiliar en la clasificación arancelaria, debe advertirse que dichas notas señalan, respecto a la partida 79.01, que esta comprende el “cinc en bruto” con sus diferentes grados de pureza, presentado en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Agrega que estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc.

Por su parte, las Notas explicativas de la partida 79.07 del Sistema Armonizado señalan que esta incluye todas las “*manufacturas de cinc*”, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Añade, que se clasifican en dicha partida, en especial: “... 9) *Los ánodos empleados en galvanoplastia*¹⁵ (véase el apartado A de la Nota explicativa de la partida 75.08)” (énfasis agregado).

Al respecto, el citado apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08 señala lo siguiente:

“A. ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTRÓLISIS

Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de

¹⁴ La estructura arancelaria de las partidas 79.01 y 79.07 no ha tenido modificación en los Aranceles de Aduana del 2017 y 2022, aprobados por Decretos Supremos N° 342-2016-EF y N° 404-2021-EF respectivamente.

¹⁵ Método que consiste en cubrir objetos con una película fina de metal mediante electricidad.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”

electrodeposición de la partida 75.02.

Se presentan:

1. *En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos.*
2. *En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. (...)*

Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota explicativa de la partida 75.02).

Se excluyen igualmente de esta partida, incluso si destinan para su utilización como ánodos para niquelar o a convertirlos en ánodos para niquelar: (...) b) las bolas en bruto (partida 75.02)” (énfasis agregado).

Cabe precisar que las Notas Explicativas de la partida 75.02, que detalla las formas consideradas en bruto, a las que hace referencia el apartado A de las Notas Explicativas de la partida 75.08 previamente citado, señalan que el níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo de níquel.

Como se aprecia, por indicación de las Notas Explicativas de la partida 79.07, se llega a las Notas Explicativas de las partidas 75.08 y 75.02, de las cuales a su vez se desprende que una de las formas de presentación del cinc en bruto es bajo la forma de bolas, lo que alcanza también a las medias bolas puesto que la única diferencia es la forma del molde para obtenerla.

Conforme se observa del proceso al que son sometidos los lingotes de cinc para obtener los productos materia de clasificación, se advierte que estos no han sido objeto de trabajos posteriores de laminado, estirado, forjado, entre otros, de forma tal que dicho proceso origina únicamente el cambio de la forma geométrica de lingotes a bolas y medias bolas.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”**

Cabe precisar que, si bien los lingotes de cinc se someten a un proceso productivo, los productos obtenidos se siguen considerando como cinc en bruto (bolas y medias bolas) pero que podrían ser utilizados para otras actividades industriales. Esta modificación de un metal luego de un proceso productivo para seguir considerándolo como materia prima, no es extraño en la industria metalúrgica¹⁶.

Ahora bien, como se ha indicado anteriormente, conforme con las Notas explicativas de la partida 79.07 del Sistema Armonizado, se clasifican en dicha partida, en especial, los ánodos empleados en galvanoplastia. Al respecto, en cuanto a la posibilidad de que los productos materia de análisis califiquen como ánodos empleados en galvanoplastia y por tanto, se clasifiquen en la mencionada partida, se debe considerar que las referidas bolas y medias bolas de cinc no poseen ganchos para ser colgados, ni cuentan con roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos que les permitan tener contacto directo con el circuito eléctrico de las celdas de galvanizado, razón por la cual, no corresponde su clasificación en la partida 79.07, que comprende a las demás manufacturas de cinc.

Por otro lado, como se ha señalado previamente, la partida del sistema armonizado 79.01 comprende al cinc en bruto, aleado y sin alear, conforme con el detalle que figura en nuestro Arancel nacional, que ha sido citado anteriormente.

En el presente caso, los productos materia de clasificación son bolas y medias bolas de cinc, de metal común, vaciadas y de alta pureza (99.99% cinc), por lo que no se trata de aleaciones de cinc, sino de cinc sin alear, cuyo contenido de cinc es igual al 99.99% en peso, lo que determina su clasificación en la Subpartida NANDINA 7901.11.00, como cinc en bruto¹⁷.

Por lo tanto, se concluye que las mercancías denominadas “BOLAS DE ZINC” y “MEDIAS BOLAS DE ZINC”, se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, como cinc en bruto, en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF.

¹⁶ Tenemos como ejemplo, los lingotes cuadrados, rectangulares o paralelepípedos que se convierten a lingotes cilíndricos para efectos de facilitar el proceso de extrusión y/o trefilado.

¹⁷ A título ilustrativo, la conclusión a la que se ha arribado es similar a la realizada por la Secretaría General de la Comunidad Andina con la Resolución N° 2272 de 20 de junio de 2022, en la que se clasificó al producto “BOLAS DE CINC DE 50 mm” en la subpartida NANDINA 7901.11.00 como cinc en bruto con un contenido de cinc superior o igual al 99.99% en peso.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”

4.3 PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

Las mercancías denominadas “BOLAS DE ZINC” y “MEDIAS BOLAS DE ZINC”¹⁸, se clasifican en la subpartida nacional 7907.00.90.00, como manufacturas de cinc, del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF.

FUNDAMENTO¹⁹

Una vez descrita la mercancía materia de análisis, es pertinente efectuar la clasificación arancelaria.

Al respecto, en la Nomenclatura del Sistema Armonizado, la Sección XV corresponde a Metales Comunes y Manufacturas de estos Metales, siendo que el Capítulo 79 comprende al Cinc y sus manufacturas.

En vista que los productos objeto de clasificación están compuestos por zinc al 99.99%, se debe tener en cuenta las siguientes partidas del Sistema Armonizado:

“(..)

79.01 CINC EN BRUTO.

- Cinc sin alear:

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

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

7901.20.00.00 - Aleaciones de cinc

(..)

79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC.

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

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

7907.00.90.00 - Los demás”

Teniendo en cuenta que el Arancel de Aduanas señala que las Notas Explicativas son un elemento auxiliar en la clasificación arancelaria, debe advertirse que dichas notas señalan, respecto a la partida 79.01, que esta comprende el “cinc en bruto” con sus diferentes grados de pureza, presentado en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Agrega que estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o

¹⁸ Se hace referencia a los productos que presenten características merceológicas equiparables a las “BOLAS DE ZINC” y “MEDIAS BOLAS DE ZINC”, independientemente de la denominación comercial y de las medidas que tengan.

¹⁹ Forma parte del fundamento el punto 4.1 precedente “Marco normativo y doctrinario”.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”**

la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc.

Por su parte, las Notas explicativas de la partida 79.07 del Sistema Armonizado señalan que esta incluye todas las “*manufacturas de cinc*”, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV, en los Capítulos 82 u 83, o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura. Añade, que se clasifican en dicha partida, en especial: “... 9) *Los ánodos empleados en galvanoplastia*²⁰ (véase el apartado A de la Nota explicativa de la partida 75.08)” (énfasis agregado).

Al respecto, el citado apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08 señala lo siguiente:

“A. ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTRÓLISIS

Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02.

Se presentan:

- 1. En formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos.*
- 2. En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos. (...)*

Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota explicativa de la partida 75.02).

Se excluyen también de esta partida, incluso si destinan para su utilización como ánodos para niquelar o a convertirlos en ánodos para niquelar: (...) b) las bolas en bruto (partida 75.02)”.

Al respecto, es necesario tener en cuenta que las Notas Explicativas no forman parte del Sistema Armonizado, sino que son recomendaciones formuladas por el Comité del Sistema Armonizado y aprobadas por el Consejo de Cooperación Aduanera

²⁰ Método que consiste en cubrir objetos con una película fina de metal mediante electricidad.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES"
"AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO"**

(actualmente, Organización Mundial de Aduanas)²¹. Así, no tienen carácter legal por lo que no son obligatorias para los países Partes del Convenio. En tal sentido, constituyen recomendaciones u orientaciones para asegurar la interpretación del Sistema Armonizado, por lo que resulta válida una clasificación arancelaria aún cuando no las considere.

Ahora bien, respecto a las mercancías materia de clasificación se tiene que éstas han sido sometidas a un proceso productivo que ha determinado que se presenten como ánodos de cinc que se utilizan en la electrodeposición²² de metales en la industria de galvanotecnia, de acuerdo a la información técnica del producto²³, es decir se trata de manufacturas de cinc, que se diferencian de la materia prima que es el cinc en bruto (lingote de cinc).

Al respecto, cabe indicar que el hecho que no cuenten con ninguno de los dispositivos que podrían servir para colocarles un gancho para llevar a cabo un proceso de galvanoplastia, se debe a que en la actualidad las bolas y medias bolas de cinc se utilizan en dicho proceso dentro de cestas metálicas, generalmente de titanio, que hacen innecesario el uso de tales ganchos, no obstante, ello no modifica el análisis efectuado ni su resultado²⁴.

En efecto, se debe tomar en cuenta que debido al avance de la tecnología metalúrgica no resulta imprescindible que las bolas y medias bolas de cinc deban estar provistos de gancho o algún dispositivo para colocarle los ganchos; máxime si por las características del proceso productivo, que se ha descrito precedentemente, al que son sometidos los lingotes de cinc (materia prima) para obtener los ánodos de cinc (en forma de bolas y medias bolas), que se emplean para el baño electrolítico o cincado de piezas de otros metales, queda claro que se trata de manufacturas, por lo que no resulta necesaria demostrar tal característica.

En consecuencia, al constituir los productos "manufacturas de zinc", se debe tomar en cuenta la partida 79.07 anteriormente citada, la cual presenta las siguientes subpartidas:

- 79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINCO.**
7907.00.10.00 - Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción
7907.00.20.00 - Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes [racones],

²¹ De acuerdo al Artículo 8.2 del Convenio del Sistema Armonizado.

²² La electrodeposición es el "Proceso consistente en un revestimiento metálico mediante electrólisis, generalmente de cobre, cinc, cadmio, níquel, estaño o latón, que aumenta la dureza e incrementa la durabilidad del metal que sirve de base. También llamado electrochapeado, electroplastia". Al respecto, véase: Diccionario de arquitectura y construcción en: <https://www.parro.com.ar/definicion-de-electrodeposici%C3%B3n>

²³ Obrante en diversos expedientes, tales como Expedientes N° 2021005664 (Resolución del Tribunal Fiscal N° 04547-A-2022), N° 2021000363 (Resolución del Tribunal Fiscal N° 00707-A-2022), N° 2021001162 (Resolución del Tribunal Fiscal N° 00705-A-2022), N° 2021004730 (Resolución del Tribunal Fiscal N° 03699-A-2022), N° 2018011436 (Resolución del Tribunal Fiscal N° 08586-A-2019). En dichos expedientes se presentó información técnica emitida por entidades especializadas.

²⁴ En relación con la falta de ganchos en los productos materia de estudio, de acuerdo con la información técnica de entidades especializadas (obranter en los expedientes citados en la nota de pie anterior), los ánodos de zinc para galvanoplastia no deben tener ganchos para denominarlos como tal, siendo los ánodos de refinación electrolítica los que necesitan ganchos.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”

codos, manguitos)
7907.00.90.00 - Los demás”

Siendo que los productos a clasificar no son canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción, ni son tubos y accesorios de tuberías, corresponde que se clasifiquen como las demás manufacturas de cinc.

Asimismo, cabe agregar que para la presente interpretación se ha atendido al proceso productivo al que ha sido sometida la mercancía, lo que ha determinado que las bolas de cinc y medias bolas de cinc se presenten como ánodos de cinc que se utilizan en la industria de galvanotecnia, en tal sentido, se aprecia que no se trata de cinc en bruto, como lo requiere la partida 79.01, sino que se está ante una manufactura de cinc, como lo indica la partida 79.07, aun cuando dichas bolas no cuenten con dispositivos para colocarles un gancho para llevar a cabo el proceso de galvanoplastia, lo que se debe a un avance tecnológico que hace ello innecesario, siendo que dicha característica no resta el hecho de que se haya llevado a cabo un proceso productivo del que resulta una manufactura de cinc.

Por consiguiente, se concluye que las mercancías denominadas “BOLAS DE ZINC” y “MEDIAS BOLAS DE ZINC”²⁵, se clasifican en la subpartida nacional 7907.00.90.00, como manufactura de cinc, del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF.

V. CRITERIOS A VOTAR

PROPUESTA 1

Las mercancías denominadas “BOLAS DE ZINC” y “MEDIAS BOLAS DE ZINC”²⁶, se clasifican en la subpartida nacional 7901.11.00.00, como cinc en bruto, en el Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF.

PROPUESTA 2

Las mercancías denominadas “BOLAS DE ZINC” y “MEDIAS BOLAS DE ZINC”²⁷, se clasifican en la subpartida nacional 7907.00.90.00, como manufactura de cinc, del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF.

²⁵ Se hace referencia a los productos que presenten características merceológicas equiparables a las “BOLAS DE ZINC” y “MEDIAS BOLAS DE ZINC”, independientemente de la denominación comercial y de las medidas que tengan.

²⁶ Se hace referencia a los productos que presenten características merceológicas equiparables a las “BOLAS DE ZINC” y “MEDIAS BOLAS DE ZINC”, independientemente de la denominación comercial y de las medidas que tengan.

²⁷ Se hace referencia a los productos que presenten características merceológicas equiparables a las “BOLAS DE ZINC” y “MEDIAS BOLAS DE ZINC”, independientemente de la denominación comercial y de las medidas que tengan.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”

ANEXO I

ANTECEDENTES NORMATIVOS

DECRETO SUPREMO Nº 238-2011-EF - APRUEBAN EL ARANCEL DE ADUANAS 2012

Artículo 1.- Arancel de Aduanas

“Aprobar el Arancel de Aduanas contenido en el Anexo que forma parte del presente Decreto Supremo”.

ANEXO

“CONSIDERACIONES GENERALES

1. La NANDINA constituye la Nomenclatura Arancelaria Común de la Comunidad Andina y está basada en el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías. Comprende las partidas, subpartidas correspondientes, Notas de Sección, de Capítulo y de Subpartidas, Notas Complementarias, así como las Reglas Generales para su interpretación. (...)

ARANCEL DE ADUANAS DEL PERU

El Arancel de Aduanas del Perú ha sido elaborado en base a la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (NANDINA), con la inclusión de subpartidas adicionales.

La NANDINA está basada en la Nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías en su Versión Única en Español, que tiene incorporada la Quinta Recomendación de Enmienda del Sistema Armonizado. (...)

REGLAS GENERALES PARA LA INTERPRETACION DE LA NOMENCLATURA

La clasificación de mercancías en la Nomenclatura se regirá por los principios siguientes:

1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: (...)

6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”**

determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario”.



BICENTENARIO
DEL PERÚ
2021 - 2024





MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”

ANEXO II

ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES²⁸

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LAS QUE SE HA CONSIDERADO QUE LAS BOLAS Y MEDIAS BOLAS DE ZINC CONSTITUYEN UNA MANUFACTURA DE ZINC

RTF N° 08586-A-2019

“ESTUDIO DE CLASIFICACIÓN

Que en la Nomenclatura del Sistema Armonizado, la Sección XV correspondiente a Metales Comunes y Manufacturas de estos Metales, en el Capítulo 79 que comprende el Zinc;

Que en vista que el producto objeto de clasificación está compuesto por zinc al 99.9950%, empleando la Primera y Sexta de las Reglas Generales de Interpretación del Arancel de Aduanas, es importante para resolver esta controversia tener en cuenta las partidas del sistema armonizado siguientes:

“(..)

79.01 CINC EN BRUTO.

- Cinc sin alear:

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

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

7901.20.00.00 - Aleaciones de cinc

(..)

79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE CINC.

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

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

7907.00.90.00 - Los demás

(..)”

Que conforme las Notas Explicativas, el zinc en bruto de la partida 79.01 tiene diferentes grados de pureza, se presenta en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc.;

Que de otro lado, las notas explicativas de la partida 79.07, que conforme ordena el Arancel de Aduanas son un elemento que auxilia la clasificación, señala que como las demás

²⁸ Énfasis agregados.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES"
"AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO"**

manufacturas de zinc, quedan comprendidas en tal partida "... todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV (Máquinas y aparatos, material eléctrico y sus partes; aparatos de grabación o reproducción de sonido, aparatos de grabación o reproducción de imagen y sonido en televisión, y las partes y accesorios de estos aparatos), en los Capítulos 82 (herramientas y útiles, artículos de cuchillería y cubiertos de mesa de metal común, partes de estos artículos, de metal común) u 83 (manufacturas diversas de metal común), o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura."

Que luego las notas explicativas añaden: "Se clasifican aquí, en especial: ... 9) Los ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).", es decir para tal fin es necesario revisar el apartado indicado;

Que la partida 75.08 que se refiere a las demás manufacturas de níquel, en el apartado "A" de sus Notas Explicativas se refiere a "ANODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS";

Que asimismo señala que "Este grupo comprende los ánodos de níquel (en este caso de zinc) refinado que se emplean en el niquelado (cincado para este caso) por vía electrolítica. ... Se presentan: ...2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado (en este ánodos para cincado), es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos."

Que ahora bien, respecto a la mercancía materia de este caso, la Administración Aduanera claramente admite que antes de su presentación a clasificación ha sido sometida a un proceso productivo que ha determinado que se presente a despacho como "ánodos de zinc" que se utilizan en la galvanoplastia, es decir se trata de una manufactura de zinc;

Que las mercancía de este caso son ánodos de zinc de forma de bolas de zinc y medias bolas de zinc (no zinc en bruto) por tanto presentan todas las características señaladas, excepto que no cuenta con ninguno de los dispositivos que le podría servir para colocarle un gancho;

Que según lo expuesto en el Informe Técnico N° ICP/INF-028/2018 emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú y dirigido a la recurrente, se desprende que las bolas y medias bolas de zinc usados como ánodos para galvanoplastia no requieren de ganchos u orificios para colgar los ganchos en su estructura, sino que es usual que se introduzcan en cestas porta ánodos los cuáles sí pueden contar con un gancho, pero ésta es de la propia cesta no de cada ánodo (bola o media bola). El Informe señala al respecto: "(..) Con el objeto de establecer contacto eléctrico entre los ánodos y las barras anódicas se utilizan ganchos o porta-ánodos de material conductor, los cuáles sujetan a aquellos y penden de éstas. (...) En algunos casos se utilizan porta ánodos cestillos o jaulas de titanio o acero inoxidable, en cuyo interior se introducen los ánodos de bola o cuadradillos" (foja 258);

Que del mismo modo, el Informe Técnico emitido por el Laboratorio N°23 de la Facultad



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”**

de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería establece que los ánodos de zinc para galvanoplastia, en forma de bola o semiesferas, no deben tener ganchos para denominarlos como tal. El Informe lo señala del siguiente modo: “Los ánodos de zinc para galvanoplastia deben ofrecer gran área para que la densidad de la corriente sea la menor posible, para que haya una oxidación uniforme del ánodo de esta manera tenga una eficiencia alta y el ánodo no se pasive. (..) Lo indicado arriba hace las piezas de los ánodos de zinc para galvanoplastia sean pequeñas por lo tanto para usarlas deberán colocarlas en cestos de titanio para ser usadas.” (foja 304).

Que asimismo siendo el texto de las Notas Explicativas, un elemento auxiliar, que tiene un sentido ilustrativo de ayuda a nivel de subpartidas del Sistema Armonizado, no puede realizarse una interpretación mutatis mutandis, que es una regla expresamente prevista para la interpretación de las subpartidas, notas de subpartidas, Sección y Capítulo del Arancel de Aduanas (Sexta Regla General para la interpretación de la Nomenclatura), para aplicar una nota explicativa de otra parte de la Nomenclatura y ampliar el texto de las notas explicativas de la partida 79.07;

Que se debe anotar que, a partir de la apreciación conjunta de los Informes Técnicos N° ICP/INF-028/2018 emitido por el Instituto de Corrosión y Protección de la Pontificia Universidad Católica del Perú y el Informe Técnico emitido por el Laboratorio N°23 de la Facultad de Ingeniería Química y Textil de la Universidad Nacional de Ingeniería (UNI), la visualización del video proporcionado por la recurrente y las Notas Explicativas, el proceso industrial de la magnitud que muestra la recurrente, no justifica que los ánodos de zinc que se emplean para el baño electrolítico o cincado de piezas de otros metales necesariamente deba de contar con un gancho, por lo que para resolver este caso, tal características no resulta necesaria demostrar;

Que en ese contexto, la mercancía bolas de zinc y medias bolas de zinc, exportadas (...) al constituir una manufactura de zinc debe tomarse en cuenta la subpartida del Sistema armonizados 7907.00, la cual dentro de nuestro arancel de aduanas presenta las siguiente subpartidas:

- 7907.00 Las demás manufacturas de cinc*
- 7907.00.10.00 - Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción*
- 7907.00.20.00 - Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes [racones], codos, manguitos)*
- 7907.00.90.00 - Los demás*

Que teniendo en cuenta que las bolas y medias bolas de zinc de este caso no son canelones, caballetes, etc. es decir elementos de la construcción, ni son tubos y accesorios de tuberías, corresponde que se clasifique con las demás manufacturas de zinc, esto es en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado mediante el Decreto Supremo N° 342-2016-EF.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”

RTF N° 07336-A-2019

“CARACTERÍSTICAS MERCEOLÓGICAS

(...) Que respecto de las características merceológicas de la mercancía en cuestión, de la información técnica proporcionada por la recurrente y que también sirvió para la elaboración del Informe N° 388-2015-SUNAT-395200, se tiene que el producto “ZINC DOMES”:

- Se presenta en cajas de 25 Kilogramos
- Es una manufactura metálica en forma semiesférica con diámetro aproximado de 2.5 centímetros
- Conforme la información técnica: se obtiene del siguiente proceso de producción:
 1. Materia prima: zinc **electrolítico**
 2. Preparación de carga
 3. Fusión
 4. Pozas de agua
 5. Escoriado
 6. Control de calidad
 7. Lingoteo
 8. Embalaje
 9. Pesaje
- Al estar incluido en la definición de barras, folio 13, cumple con las especificaciones de productos manufacturados y no de zinc en bruto.
- Composición:
 - Aluminio 0.0005%
 - Cobre 0.015%
 - Hierro 0.0020%
 - Plomo 0.0030%
 - Cadmio 0.0010%
 - Estaño 0.0010%
 - Zinc 99.995%

- A la información anterior la Aduana añade como características del producto:

Análisis	<p>La mercancía zinc dones, es una media bola metálica, procedente de la fusión de zinc electrolítico, tal como se detalla en el diagrama de flujo que se adjuntó en tal momento.</p> <p>En las partidas 79.01 a 79.03 se clasifican las formas en bruto en las que se obtiene el menta,1 es decir en masas, granallas, granos, lingotes, barras coladas, bolas coladas, etc.</p>
Conclusión	<p>De acuerdo a la evolución respectiva, se ratifica el contenido del boletín químico N° 11-2014-5658</p>



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES"
"AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO"**

- *También señala el estudio de la Aduana que la Agencia de Aduana que intervino en el momento del despacho en el escrito que corre en la foja 37 señaló que analizada la mercancía conforme los lineamientos establecidos por la norma española UNE-EN 1179-2003 se concluye que el producto cumple con las siguientes características:*
 1. *Es un ánodo*
 2. *Es utilizado para galvanoplastía (clase Z1 de la tabla 1 de la norma técnica señalada)*
- *En cuanto a la presentación del producto, señala que los ánodos para galvanoplastía se presentan con una superficie anódica máxima adecuada para los fines proyectados y que los ánodos que fabrica la apelante, no son del tipo convencional, pues se utilizan frecuentemente en el proceso de cesta; es decir son ingresados a una cesta de acero inoxidable*

ESTUDIO DE CLASIFICACIÓN

Que en la Nomenclatura del Sistema Armonizado, la Sección XV correspondiente a Metales Comunes y Manufacturas de estos Metales, en el Capítulo 79 que comprende el Zinc;

Que en vista que el producto objeto de clasificación está compuesto por zinc al 99.9950%, empleando la Primera y Sexta de las Reglas Generales de Interpretación del Arancel de Aduanas, es importante para resolver esta controversia tener en cuenta las partidas del sistema armonizado siguientes:

79.01 ZINC EN BRUTO.

79.07 LAS DEMAS MANUFACTURAS DE ZINC.

Que conforme las Notas Explicativas, el zinc en bruto de la partida 79.01, tiene diferentes grados de pureza, se presenta en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc.;

Que de otro lado, las notas explicativas de la partida 79.07, que conforme ordena el Arancel de Aduanas son un elemento que auxilia la clasificación, señala que como las demás manufacturas de zinc, quedan comprendidas en tal partida "... todas las manufacturas de zinc, excepto las comprendidas en las partidas precedentes de este Capítulo, en la Nota 1 de la Sección XV (Máquinas y aparatos, material eléctrico y sus partes; aparatos de grabación o reproducción de sonido, aparatos de grabación o reproducción de imagen y sonido en televisión, y las partes y accesorios de estos aparatos), en los Capítulos 82 (herramientas y útiles, artículos de cuchillería y cubiertos de mesa de metal común, partes de estos artículos, de metal común) u 83 (manufacturas diversas de metal común), o finalmente, en otra parte de la Nomenclatura."

Que luego las notas explicativas añaden: "Se clasifican aquí, en especial: ... 9) Los



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”**

ánodos empleados en galvanoplastia (véase el apartado A de la Nota Explicativa de la partida 75.08).”, es decir para tal fin es necesario revisar el apartado indicado;

Que la partida 75.08 que se refiere a las demás manufacturas de níquel, en el apartado “A” de sus Notas Explicativas se refiere a “ANODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTROLISIS”;

Que asimismo señala que “Este grupo comprende los ánodos de níquel (en este caso de zinc) refinado que se emplean en el níquelado (cincado para este caso) por vía electrolítica. ... Se presentan: ...2) En placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para níquelado (en este ánodos para cincado), es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de níquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.”

Que mercancía de este caso son ánodos de zinc de forma de semiesferas (no zinc en bruto) por tanto presentan todas las características señaladas, excepto que no cuenta con ninguno de los dispositivos que le podría servir para colocarle un gancho, consecuentemente no puede clasificarse en la partida del sistema armonizado 79.07;

Que asimismo siendo los textos de las Notas Explicativas, como elemento auxiliar que son, tiene un sentido ilustrativo de ayuda a nivel de subpartidas del Sistema Armonizado, no puede realizarse una interpretación mutatis mutandis, que es una regla expresamente prevista para la interpretación de las subpartidas, notas de subpartidas, Sección y Capítulo del Arancel de Aduanas (Sexta Regla General para la interpretación de la Nomenclatura), para aplicar una nota explicativa de otra parte de la Nomenclatura y ampliar el texto de las notas explicativas de la partida 79.07;

Que ahora bien, respecto a la mercancía materia de este caso, la Administración Aduanera claramente admite que antes de su presentación a clasificación ha sido sometida a un proceso productivo que ha determinado que se presente a despacho como “ánodos de zinc” que se utilizan en la galvanoplastia, es decir se trata de una manufactura de zinc;

Que asimismo se debe anotar que de la apreciación de las tomas fotográficas que consta en los actuados (foja 279, entre otras), la visualización del video proporcionado por la recurrente con su recurso de apelación y que las Notas Explicativas es un elemento que sirve de auxilio o auxiliar de la clasificación arancelaria para interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida, etc., tal como lo indica el último párrafo del subtítulo Arancel de Aduanas del Perú que figura en el Arancel de Aduanas 2012, Decreto Supremo N° 238-2011-EF), en procesos industriales de la magnitud que muestra el referido video no se justifica que los ánodos de zinc que se emplean para el baño electrolítico o cincado de piezas de otros metales, necesariamente deba de contar con un gancho, por lo que para resolver este caso, tal características no resulta necesaria demostrar;

Que en ese contexto, la mercancía Zinc Domes exportada mediante la Declaración Aduanera de Mercancías (...), al constituir una manufactura de zinc debe tomarse en cuenta la subpartida del Sistema armonizados 7907.00, la cual dentro de nuestro arancel de aduanas presenta las siguiente subpartidas:



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”

- 7907.00 Las demás manufacturas de cinc
7907.00.10.00 - Canalones, caballetes para tejados, claraboyas y otras manufacturas para la construcción
7907.00.20.00 - Tubos y accesorios de tubería (por ejemplo: empalmes [racones], codos, manguitos)
7907.00.90.00 - Los demás

Que teniendo en cuenta que los Zinc Domes de este caso no son canalones, caballetes, etc. es decir elementos de la construcción, ni son tubos y accesorios de tuberías, corresponde que se clasifique con las demás manufacturas de cinc, esto es en la Subpartida Nacional 7907.00.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado mediante el Decreto Supremo N° 238-2011-EF”.

RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LA QUE SE HA CONSIDERADO QUE LAS BOLAS Y MEDIAS BOLAS DE ZINC CONSTITUYEN ZINC EN BRUTO

RTF N° 08207-A-2023 (04-10-2023)

“CARACTERÍSTICAS MERCEOLÓGICAS

Que en ese sentido, a fin de proceder a clasificar una mercancía se tiene como punto de partida el análisis merceológico de la mercancía a clasificar, el cual en principio debe realizarlo la Administración Aduanera ya que es la encargada del control aduanero de las mercancías, siendo que para el efecto también debe tener en cuenta la información proporcionada por el interesado; luego, una vez que se cuenta con dicho análisis, se debe proceder a ubicarla dentro del Arancel de Aduanas.

Que de los actuados la Aduana señala que las mercancías exportadas fueron productos de fundición de cinc, entre ellos se encuentran:

Producto	Descripción	Composición
Bola de zinc diámetro 50 mm	Bola metálica de metal común vaceada	Zinc: 99.99%
Bola de zin diámetro 40 mm	Bola metálica de metal común vaceada	Zinc: 99.99%
Media bola de zinc diámetro 50 mm	Bola metálica de metal común vaceada	Zinc: 99.99%
Dome de zinc diámetro 28 mm	Bola metálica de metal común vaceada	Zinc: 99.99%

Que asimismo indica que, como consecuencia de la verificación del proceso productivo para la fabricación de las mercancías y medias bolas de zinc, se ha verificado BOLAS DE ZINC, MEDIAS BOLAS DE ZINC y DOMES DE ZINC, son elaborados con zinc



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”**

electrolítico de alta pureza SHG (special high grade), 99.99% de pureza, adquirido localmente en forma de lingotes.

Que se trata de mercancías elaboradas con zinc metálico de alta pureza 99.99%, que se obtiene siguiendo las siguientes etapas: zinc metálico (lingotes), fundición, análisis químico, colada, moldeo/desmoldeo, tamboreo, inspección de calidad, empaque.

Que al respecto cabe precisar que las etapas posteriores al desmolde permiten corregir irregularidades en las bolas, medias bolas y/o domes de zinc, y por tanto resulta claro que al zinc electrolítico de alta pureza SHG 99.99%, producto del proceso indicado ha cambiado de forma, esto es de lingotes, la mercancía pasó a tener la forma de esferas y medias esferas.

Que asimismo, siendo que las mercancías se clasifican arancelariamente de acuerdo a su presentación al momento del despacho aduanero, cabe indicar que la recurrente ha señalado que el uso de la mercancía es industrial, al respecto debe indicarse que el estudio de la mercancía ejecutado por la Autoridad Aduanera, en ninguna parte destaca que la mercancía esportada tenga un uso industrial, como ánodos de zinc.

CLASIFICACIÓN ARANCELARIA

Que según lo señalado en la primera parte del Arancel de Aduanas 2012 aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF, respecto del Arancel de Aduanas del Perú, las Notas Explicativas, entre otros, se utilizan como elementos auxiliares relativos a la interpretación y aplicación uniforme de los textos de partida y subpartida. Notas de Sección, Capítulos y subpartidas del Sistema Armonizado

Que la Primera Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF, establece: “Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo.”.

Que en concordancia con lo anterior, la Sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel en mención señalan: “La clasificación de mercancías en las Subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas Subpartidas y de las Notas de Subpartidas así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse Subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario.”.

Que las Notas explicativas de la partida 79.01 del Sistema Armonizado, entre otros, señalan que esta partida comprende el cinc en bruto con sus diferentes grados de pureza, presentado en masas, lingotes, placas, palanquilla o formas similares o en granalla. Estos productos se emplean para la galvanización (por inmersión o deposición electrolítica), la preparación de aleaciones o la posterior laminación, estirado, extrusión, refundición, etc.

Que por su parte las Notas explicativas de la partida 79.07 del Sistema Armonizado



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”
“AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO”**

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

Que en tal sentido, también se debe indicar que las notas explicativas de la partida 75.08 del Sistema Armonizado precisan lo siguiente:

“A. ÁNODOS PARA NIQUELAR INCLUSO LOS OBTENIDOS POR ELECTRÓLISIS

Este grupo comprende los ánodos de níquel refinado que se emplean en el niquelado por vía electrolítica. Estos ánodos pueden obtenerse por colada, laminado, estirado, extrusión o a partir de cátodos y otras formas de electrodeposición de la partida 75.02. Se presentan:

- 1) en formas especiales (estrellas, anillos o perfiles especiales) con una superficie anódica máxima adecuada para los fines que pretenden alcanzarse o incluso, en el caso de los ánodos en barras (que son generalmente de sección oval, elíptica, romboidal o rombo), en la longitud en la que se utilizan como ánodos.
- 2) en placas (planas o abombadas), tiras, hojas, discos (planos u ondulados), semiesferas o bolas. Para clasificarlos en esta partida, estos artículos deben presentar características que indiquen que se trata de ánodos para niquelado, es decir, estar provistos de ganchos para colgarlos en el baño de niquelado o roscados, taladrados, etc., para colocarle los ganchos.

(...) Los ánodos para niquelar del tipo convencional se reemplazan frecuentemente por el tipo de ánodos de cesta, constituidos por formas en bruto tales como arandelas de níquel dispuestas en cestas de titanio (véase la Nota explicativa de la partida 75.02) Se excluyen también de esta partida, incluso si destinan para su utilización como ánodos (...) b) las bolas en bruto.”.

Que las Notas explicativas de la partida 75.02, citada en el apartado A de las Notas Explicativas de la partida 75.08, señala que el níquel en bruto se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, cátodos u otras formas de deposición electrolítica. En estas formas primarias, se utiliza frecuentemente como producto de aporte en la fabricación de aceros aleados o de aleaciones no férricas o para preparar ciertos productos químicos. En algunas de estas formas, se utiliza igualmente en cestas de titanio para el niquelado o para la producción de polvo de níquel.

Que como se aprecia, por indicación en la Notas Explicativas de la partida 79.07, se llega a las Notas Explicativas de las partidas 75.08 y 75.02, de las cuales se desprende que una de las formas de presentación del cinc en bruto es bajo la forma de bolas.

Que la partida del sistema armonizado 79.01 comprende al cinc en bruto, aleado y sin alear, siendo el detalle que figura en nuestro Arancel nacional el siguiente:

79.01

Cinc en bruto

- Cinc sin alear:





MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES"
"AÑO DE LA UNIDAD, LA PAZ Y EL DESARROLLO"**

- 7901.11.00.00 - - Con un contenido de cinc superior o igual al 99,99 % en peso
- 7901.12.00.00 - - Con un contenido de cinc inferior al 99,99 % en peso
- 7901.20.00.00 - Aleaciones de cinc

Que como se verifica del texto legal señalado, el cinc en bruto puede ser aleado o sin alealear.

Que en el presente caso, las mercancías exportadas por la recurrente son bolas, medias bolas y domes metálicos de zinc de diferentes diámetros, de metal común vacceadas y de alta pureza 99.99% cinc.

Que como se aprecia, no se trata de un cinc aleado, sino de cinc sin alealear, cuyo contenido de cinc es igual al 99.99% en peso, por lo que cumpliendo con realizar una correcta clasificación de las mercancías materia de este caso, corresponde que se clasifique en la Subpartida Nacional 7901.11.00.00 del Arancel de Aduanas 2012 aprobado mediante el Decreto Supremo N° 238-2011-EF.

Que ahora bien, en cuanto a la posición de la empresa exportadora, que sostiene que corresponde clasificar a la mercancía en la subpartida 79.07 del sistema armonizado, la que se refiere a "Las demás manufacturas de cinc", y dentro de esta se encuentra la Subpartida NANDINA 7907.00.90.00, se debe indicar que las Notas Explicativas citadas, en particular las Notas Explicativas correspondientes a la partida del sistema armonizado 79.07, que cita a las Notas Explicativas de las Subpartidas 75.08 y 75.02 para detallar qué tipo de mercancías que incluye o excluye de la partida 79.07, claramente señalan que no pueden ser consideradas manufacturas de cinc en el caso del capítulo 79, el cinc en bruto, esto es aquellas que se presenta generalmente en lingotes, tochos, plaquitas, cubos, arandelas, briquetas, bolas, granallas, etc.

Que asimismo, se debe indicar que siendo el pronunciamiento de la Aduana, en la parte que se refiere a la clasificación arancelaria de la mercancía materia de este caso, coincidente con lo señalado en este pronunciamiento, cuya finalidad es dar cumplimiento a lo ordenado por las autoridades del Poder Judicial que han dispuesto un nuevo pronunciamiento que determine la clasificación arancelaria de la mercancía, corresponde confirmar la apelada, por estar emitida con arreglo a ley.

Que finalmente cabe precisar que conforme el mandato judicial que se cumple con ejecutar a través de este pronunciamiento, la clasificación arancelaria efectuada por este colegiado responde a las características de la mercancía y su ubicación en el Arancel de Aduanas y es coincidente con la señalada en la Resolución N° 2272 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, que conforme la Interpretación prejudicial del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, emitida el 12 de setiembre de 2023, efectivamente no es aplicable al caso, sin embargo es referencial y orientativa para la " cuando se considera, entre otros, que se debe corregir una clasificación que resulta ostensiblemente incorrecta con relación a la naturaleza física del producto o su descripción en el texto de la correspondiente subpartida".