



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

Sumilla: La Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940 introduce una modificatoria al T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas, asimismo, no ha cumplido con las exigencias formales de la norma VI del T.P. del T.U.O. del Código Tributario.

Lima, catorce de junio
de dos mil dieciocho.

**LA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL PERMANENTE DE LA
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA:-----**

I. VISTA la causa; con el acompañado, de conformidad en parte con el dictamen del señor Fiscal Supremo en lo Contencioso Administrativo; en Audiencia Pública llevada a cabo en la fecha, integrada por los señores Jueces Supremos Rueda Fernández – Presidenta, Wong Abad, Sánchez Melgarejo, Cartolin Pastor y Bustamante Zegarra; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, se emite la siguiente sentencia:

1. De la sentencia materia de casación.

Es objeto de casación la sentencia de vista contenida en la resolución número veinticinco, de fecha diez de junio de dos mil dieciséis, obrante a fojas cuatrocientos tres del expediente principal, emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirma** la sentencia apelada emitida por resolución número doce, de fecha veintidós de noviembre de dos mil once, obrante a fojas doscientos cincuenta y uno que declaró **infundada** la demanda de Pluspetrol Perú Corporation Sociedad Anónima (antes Pluspetrol Operaciones Sociedad Anónima) contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – Sunat, sobre acción contenciosa administrativa.

2. De la demanda y los pronunciamientos emitidos en instancias inferiores.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

2.1 Por escrito obrante a fojas sesenta y nueve, Pluspetrol Perú Corporation Sociedad Anónima interpuso demanda contencioso administrativa contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat, postulando las siguientes pretensiones:

Pretensión principal: solicitó que se declare la nulidad total de:

- i)** la Resolución del Tribunal Fiscal N° 12075-1-2009 del trece de noviembre de dos mil nueve, la cual confirmó la Resolución de Intendencia N° 025-014-0002952/SUNAT de fecha treinta y uno de mayo de dos mil cinco.
- ii)** la Resolución de Intendencia N° 025-014-0002952/SUNAT de fecha treinta y uno de mayo de dos mil cinco, que declaró infundada la reclamación contra la Resolución de Determinación N° 022-003-0001522 y la Resolución de Multa N° 022-002-0001700, giradas por el Impuesto General a las Ventas del periodo setiembre de dos mil cuatro, y por incurrir en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, respectivamente.

Pretensión accesoria: pide la restitución de lo pagado con fecha nueve de marzo de dos mil diez mediante:

- i)** Formulario N° 1662 N° 300044429 ascendente a ciento noventa y cuatro mil quinientos cincuenta y dos con 00/100 soles (S/ 194,552) por concepto del Impuesto General a las Ventas más intereses moratorios.
- ii)** Formulario N° 1662 N° 300044428 por concepto de multa e intereses moratorios ascendentes a doscientos cuarenta mil ochocientos ochenta y tres con 00/100 soles (S/ 240,883).
- iii)** Formulario N° 1662 N° 300044430 por concepto de costas procesales por cuarenta y cinco con 00/100 soles (S/ 45.00).

2.2 Con fecha veintidós de noviembre de dos mil once, se emitió la resolución número doce, obrante a fojas doscientos cincuenta y uno, por medio de la cual se



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

declaró **infundada** la demanda. Siendo esta resolución confirmada por resolución número veinte de fecha dos de mayo del dos mil trece, obrante a fojas trescientos veinticuatro la misma que fue declarada nula por la Casación N° 11433-2013 de fecha siete de agosto de dos mil catorce, que en copia certificada obra a fojas trescientos cincuenta y seis.

2.3 Renovando el acto procesal, la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, por resolución número veinticinco, de fecha diez de junio de dos mil dieciséis **confirmó** la sentencia apelada.

3. Del recurso de casación y calificación del mismo.

Pluspetrol Perú Corporation Sociedad Anónima interpuso recurso de casación el seis de julio de dos mil dieciséis, obrante a fojas cuatrocientos diecisiete del expediente principal, el cual fue declarado **procedente** por auto calificadorio de fecha seis de marzo de dos mil diecisiete, obrante a fojas ciento veintiséis del cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema, por las siguientes causales:

- a) **Infracción normativa por violación de las normas que garantizan el derecho al debido proceso:** alega que la Sala revisora no ha motivado la sentencia, afectando el principio de congruencia procesal, al no pronunciarse sobre los agravios expresados en el recurso de apelación, que cuestionan el hecho que la primera instancia concluya que la multa es razonable, solo por encontrarse tipificada en la ley. No se habría desarrollado el principio de razonabilidad en la imposición de la sanción y no se evalúa que el monto ascendente a casi medio millón de soles resulta o no proporcional a la infracción cometida, sin considerar que la demandante ha pagado la tasa del diecinueve por ciento (19%) del Impuesto General a las Ventas.
- b) **Infracción normativa por interpretación indebida de la primera disposición final del Decreto Legislativo N° 940:** Aduce que la Sala indica que dicha disposición no es una modificación tácita al artículo 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, y que solamente establece la



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

regulación de una obligación relacionada con el momento a partir del cual el derecho a hacer uso del crédito fiscal podía ser ejercido; sin considerar que el artículo 19 y el Decreto Legislativo N° 940 regulan las condiciones para el ejercicio del derecho al crédito fiscal, con lo que se ha añadido un requisito adicional para la utilización del mismo.

- c) **Infracción normativa por inaplicación de la Norma VI del Título Preliminar del Código Tributario:** Señala que en el presente caso existen dos normas de la misma jerarquía jurídica en conflicto, la Norma VI del Título Preliminar del Código Tributario y la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940, por lo que es necesario aplicar los principios generales del derecho como son el criterio de temporalidad y especialidad. En ese sentido, si bien la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940 es una norma posterior a la Norma VI del Título Preliminar del Código Tributario, ella se encuentra vigente; sin embargo, carece de eficacia en tanto su aplicación no es jurídicamente posible por vulnerar un principio básico de sistema tributario nacional y por vulnerar el principio de seguridad jurídica integrado al derecho a la libertad, debiendo ser la Norma VI del Título Preliminar del Código Tributario la que se aplique.

4. Dictamen Fiscal Supremo.

De conformidad en parte con el Dictamen Fiscal Supremo N° 1456-2017-MP-FN-FSCA de fecha treinta y uno de agosto de dos mil diecisiete, obrante a fojas ciento cuarenta y uno del cuaderno de casación, con opinión que se declare fundado el recurso de casación y nula la sentencia de vista, a fin de que la Sala de mérito expida nuevo pronunciamiento.

II. CONSIDERANDO:

PRIMERO. Delimitación del objeto de pronunciamiento.

1.1 Es objeto de pronunciamiento en *primer término*, determinar si la sentencia de vista ha infringido o no **las normas que garantizan el derecho al debido proceso.**



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

1.2 De superarse lo anterior, en *segundo orden*, este Colegiado Supremo debe resolver sobre si la sentencia de vista ha incurrido o no en interpretación indebida de la **Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940** y en inaplicación de la **Norma VI del Título Preliminar del Código Tributario**.

1.3 Es necesario que esta Sala Suprema ponga de relieve que la naturaleza del recurso de casación es ser un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal, ya que de acuerdo al ordenamiento jurídico peruano, tal recurso cumple función nomofiláctica por control del derecho. Es decir, los cuestionamientos en que debe fundarse el mencionado recurso deben ser de índole jurídico y no fáctico o de revaloración probatoria. Con ello, se asegura el cumplimiento de los fines de la casación, que son la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

SEGUNDO. Sobre la infracción normativa por contravención a las normas que garantizan el derecho al debido proceso.

2.1 En su recurso de casación, la empresa recurrente indica que la sentencia de vista no se ha pronunciado sobre los agravios expresados en el recurso de apelación, que cuestionan la razonabilidad de la multa; asimismo, no se ha evaluado la razonabilidad y proporcionalidad de la multa.

Cabe resaltar, que en consonancia con el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación, este se concretiza siempre y cuando se aprecie una adecuada argumentación jurídica por parte del órgano jurisdiccional y que en la resolución: **i)** se delimite con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; **ii)** se desarrolle de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, argumentando respecto a la aplicación e interpretación de dichas normas al caso concreto; **iii)** se justifique las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y **iv)** se observe la congruencia entre lo pretendido y lo resuelto.

2.2 En relación al tema casatorio, el derecho fundamental a la debida motivación de las resoluciones judiciales se encuentra reconocido en el numeral 5 del artículo 139



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

de la Constitución Política del Estado¹, el cual también encuentra amparo en los Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos, incluido como garantía procesal en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos, y en el artículo 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Como ya se ha expresado, este derecho fundamental es uno de los derechos que conforman el derecho fundamental al debido proceso², que se encuentra reconocido en el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución. Habiendo obtenido interpretación de la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la Cuarta Disposición Final Transitoria de la Constitución Política), estableciendo que es un derecho que permite verificar la materialización del derecho a ser oído, y que la argumentación de un fallo demuestra que los alegatos y pruebas han sido debidamente tomados en cuenta, analizados y resueltos³, y que: *“(...) la motivación es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión. El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática (...)”*⁴.

2.3 Efectuando el control de motivación de la resolución impugnada en instancia de casación, es menester tener en consideración la interpretación del Tribunal Constitucional en la STC N° 00728-2008-PHC/TC, que en su fundamento jurídico séptimo, ha señalado que la motivación incongruente está vinculada a desviar el debate judicial, y está referida a la ausencia de respuesta a los argumentos a la luz de lo que se está resolviendo: ***“La motivación sustancialmente incongruente. (...) El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones, o el desviar la decisión del marco de debate judicial generando***

¹ Principios de la Administración de Justicia

Artículo 139.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional: 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.

² El derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales es parte del derecho al debido proceso consagrado en el artículo 139 numeral 3 de la Constitución Política del Estado, como uno de los principios y derechos de la función jurisdiccional, el cual exige que en todas las instancias judiciales se cumplan necesariamente todas las garantías, requisitos y normas de orden público que han sido establecidas a fin de generar que todas las personas estén en reales condiciones de poder defender de manera apropiada sus derechos. Así, el debido proceso es una garantía procesal de inexorable cumplimiento en tanto su observancia permite la efectiva protección de otros derechos fundamentales y el acceso a la justicia.

³ Corte IDH. Caso Tristán Donoso vs. Panamá. Excepción Preliminar, Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia del 27 de enero de 2009, párrafo 153.

⁴ Caso Apitz Barbera y otros, sentencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos de fecha 05 de agosto de 2008, fundamento 77.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva)”.

2.4 En ese contexto, para determinar si la sentencia recurrida ha afectado el derecho fundamental a la motivación, el examen a efectuarse debe partir necesariamente de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento; por lo tanto, al realizar el control de motivación de la resolución impugnada, se analizarán las razones expuestas en la resolución materia de casación que justificaron la decisión contenida en ella dentro de los parámetros enmarcados por los agravios denunciados en el recurso de apelación de la demandante respecto a la no razonabilidad y no proporcionalidad de la multa.

2.5 La sentencia de vista argumentó para confirmar la sentencia apelada en lo referente al cuestionamiento de la razonabilidad y proporcionalidad de la multa, que ésta es un tipo de sanción que no solo tiene naturaleza punitiva, sino que tiene como fin impedir y disuadir conductas infractoras, añadiendo que en el caso de las multas la responsabilidad es objetiva: *“(…)la empresa accionante refiere que se han afectado los principios de razonabilidad y proporcionalidad en la imposición de la prenotada multa, dado que se ha cancelado el tributo omitido y la detracción y que no existe – según la parte actora – perjuicio para el Estado; sin embargo, es de señalar que en materia tributaria, la multa es un tipo de sanción que no solo tiene carácter punitivo sobre el comportamiento del contribuyente infractor, sino también tiene como propósito impedir y disuadir conductas infractoras, como la incurrida por la contribuyente, ahora demandante. Asimismo, para la aplicación de sanciones, entre ellas las multas, el TUO del Código Tributario ha acogido el criterio de la responsabilidad objetiva, de conformidad a lo contemplado en el artículo 165 de este cuerpo legal y a la posición asumida por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 3101-2003-AA/TC del seis de enero de dos mil cuatro, siendo que en virtud a dicho criterio la imposición de multa es independiente de la intencionalidad que haya tenido el sujeto infractor – por pertenecer ella a su ámbito interno – , y del menoscabo al Estado, puesto que basta la verificación del despliegue de la conducta infractora para aplicar la sanción correspondiente, más aún si la esencia de la multa no tiene carácter indemnizatorio en el que sí se tendría en cuenta el daño causado (...)”.*



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

2.6 En el recurso de apelación, la demandante señaló como agravio relacionado a la razonabilidad y proporcionalidad de la multa, lo siguiente:

i) La sentencia yerra al identificar la razonabilidad con la taxatividad, lo que ha llevado a concluir que las sanciones previstas en la ley son razonables. No existe proporcionalidad entre infracción, daño causado y sanción, por cuanto si bien el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT) fue instaurado para mejorar la recaudación tributaria y evitar la evasión fiscal, en este caso, ha quedado acreditado que el Impuesto General a las Ventas ha sido íntegramente pagado y no existiendo perjuicio para el Estado, la sanción deviene en irrazonable.

2.7 De lo vertido en la sentencia de vista se advierte que la resolución recurrida ha respondido los términos del agravio de apelación, por cuanto ha señalado que la multa no es de carácter indemnizatorio, por lo que no se debe analizar el daño causado y que tal sanción tiene naturaleza objetiva, exponiendo motivos para rechazar el argumento vinculado a la razonabilidad y proporcionalidad de la multa.

Por tanto, es evidente que la sentencia recurrida ha plasmado las razones en que basó su decisión de declarar infundada la demanda, dando respuesta al agravio de apelación, debiéndose por ello desestimar la infracción por contravención a las normas que garantizan el debido proceso.

TERCERO. Respecto a la infracción normativa por interpretación indebida de la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N°940

3.1 En el recurso de casación, la empresa recurrente alega esencialmente que la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N°940 es una modificación tácita del artículo 19 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, el cual regula las condiciones para el ejercicio del crédito fiscal, añadiéndose un requisito adicional para la utilización del crédito fiscal; advirtiendo de los sustentos del recurso de casación, que el asunto en debate en relación a la interpretación y aplicación de las normas denunciadas, se centra en el uso del crédito fiscal por el Impuesto General a las Ventas, que fuera objeto de reparo en procedimiento contencioso tributario, en el cual se emitió la Resolución de



**SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA**

Intendencia N° 025-014-0002952/Sunat de fecha 31 de mayo de 2005, que declaró infundada la reclamación contra la Resolución de Determinación N° 022-003-0001522 y la Resolución de Multa N° 022-002-0001700 giradas por Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2004, por incurrir en la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

3.1.2 Asimismo, se anota que los hechos que sirven de premisa fáctica en este caso que se somete a función nomofiláctica en casación para determinar la corrección material de la premisa normativa, residen que, en el procedimiento de fiscalización del impuesto general a las ventas de los periodos de abril a setiembre de 2004 la administración reparó el ejercicio del derecho al crédito fiscal correspondientes a facturas emitidas el 21 y 30 de setiembre y pagadas el 28 de setiembre y 22 de octubre del mismo año 2004, debido que recién el 7 de diciembre de 2004 se realizó el depósito de las detracciones; señalando la administración que la contribuyente no había cumplido con ejercer tal derecho a partir del periodo en que se acreditó el depósito de la detracción conforme a la primera Disposición Final del Decreto legislativo N° 940.

Señalando la demandante que fue sancionada con el pago de cuatrocientos treintaicinco mil cuatrocientos sesenta soles (S/. 435,460), cuyo pago realizó y solicita la devolución, respecto del cual también cuestiona la imposición de la sanción, asimismo alega falta de razonabilidad.

3.1.3 Cabe anotar que es la segunda vez que el presente caso viene en casación, siendo en dicha ocasión declarada la nulidad de la sentencia de vista por afectación del derecho de motivación en relación a la omisión de pronunciamiento sobre la razonabilidad de la sanción; habiendo superado en esta oportunidad los defectos de motivación (como se tiene antes desarrollado), corresponde la absolución de las causales materiales.

3.2 Para proceder a la interpretación de la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940, es necesario tener en consideración que dentro del marco del Estado Constitucional de Derecho, las disposiciones legales deben ser interpretadas en compatibilidad con los derechos fundamentales, reconocidos en la Convención Americana de Derechos Humanos, la cual en el literal b) de su artículo



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

29 consagra que: *“Ninguna disposición de la presente Convención puede ser interpretada en el sentido de (...) **limitar el goce y ejercicio de cualquier derecho o libertad que pueda estar reconocido de acuerdo con las leyes de cualquiera de los Estados Partes o de acuerdo con otra convención en que sea parte uno de dichos Estados**”*. Acorde con la precitada norma convencional, es menester poner de relieve que para la efectivización de la labor interpretativa, esta debe estar **armonizada con el principio de legalidad** recogido en el artículo 9⁵ de la mencionada convención y en el artículo 74⁶ de la Constitución, concibiéndose este principio en aspecto límite para el Estado, en especial en lo referente a la potestad tributaria.

Lo anterior se respalda en el sistema de división de poderes acogido en el ordenamiento constitucional peruano, el cual prescribe que ningún poder es absoluto, incluso los poderes constitucionalmente establecidos, así como las instituciones y entidades que derivan de estos. En resumen, todas las entidades se encuentran sometidas a lo previsto en la Constitución y al sistema de controles que de ella fluyen, significando que **la potestad tributaria atribuida al Estado no es absoluta, y por el contrario tiene límites estando igualmente sometida a la constitución y a las leyes.**

3.3 Debe agregarse que en el trabajo interpretativo de las disposiciones tributarias siempre ha de partirse de la norma de reconocimiento que sustenta el sistema jurídico acogido por el constituyente; de esta forma, conforme al artículo 74 de la Constitución, que prevé el principio de legalidad en materia tributaria y se acude a la Norma VIII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo 135-99-EF⁷.

En la anotada Norma VIII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario se establece la proscripción de que en vía interpretativa se creen tributos, introduzcan sanciones, se otorguen exoneraciones tributarias,

⁵ **Artículo 9. Principio de Legalidad y de Retroactividad**

Nadie puede ser condenado por acciones u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el derecho aplicable. Tampoco se puede imponer pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincente se beneficiará de ello.

⁶ **Artículo 74.-** Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

⁷ Publicado en El Peruano el 19 de agosto de 1999. Vigente a la fecha de los hechos.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

encontrándose prohibido extender las disposiciones tributarias a supuestos no regulados en la ley, teniendo el siguiente tenor: *“En vía de interpretación no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley”*.

La referida Norma VIII ha sido objeto de examen por esta Sala Suprema en la Casación N° 4392-2013-Lima, en la cual se ha fijado como criterio jurisprudencial en su fundamento jurídico 3.6, que el intérprete jurídico está indisolublemente atado al texto de la norma: *“La Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, en coherencia con la Norma IV que contempla los principios de legalidad y reserva de ley, ratifica el sometimiento a la ley y refuerza la vinculación del intérprete al contenido del texto legal, cobrando mayor significancia en el proceso de interpretación de leyes tributarias, **los supuestos, las obligaciones y elementos predeterminados y configurados en la ley (...)**”*.

3.4 El marco jurídico de las normas denunciadas es el crédito fiscal, el mismo que es definido por el artículo 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, que señala *“El crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes (...)”*.

Por su parte, el artículo 19 del referido Texto Único Ordenado, modificado por el artículo 8 del Decreto Legislativo N° 950, establece que: *“**Para ejercer el derecho al crédito fiscal** a que se refiere el artículo anterior se cumplirán los siguientes requisitos formales: a) Que el Impuesto esté consignado por separado en el comprobante de pago que acredite la compra del bien, el servicio afecto (...); b) Que los comprobantes de pago o documentos hayan sido emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia; y c) Que los comprobantes de pago (...) hayan sido anotados por el sujeto del Impuesto en su Registro de Compras, dentro del plazo que señale el Reglamento”*.

Conforme se anota, la norma del artículo 19 exige la concurrencia de tres requisitos formales para el ejercicio del crédito fiscal, que son: **i)** la separación del impuesto al considerarse en el comprobante de pago; **ii)** que el comprobante de pago esté



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

emitido de acuerdo a las normas sobre la materia (Reglamento de Comprobantes de Pago); y **iii**) que se haya anotado el comprobante de pago en el Registro de Compras.

3.5 Ahora bien, el veinte de diciembre de dos mil tres, se emite el Decreto Legislativo N° 940, decreto legislativo que modifica el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central establecido por el Decreto Legislativo N° 917, previendo en el numeral 1 de su primera disposición final: ***“Podrán ejercer el derecho al crédito fiscal⁸ o saldo a favor del exportador, a que se refieren los artículos 18, 19, 23, 34 y 35 de la Ley del IGV, (...) a partir del período en que se acredite el depósito establecido en el artículo 2º”***; identificándose la siguiente norma vinculada al caso:

EN₁: Se podrá ejercer el derecho al crédito fiscal a partir del periodo que se acredite el depósito de la detracción.

Conforme a la teoría de las normas de Von Wright, estamos ante una norma legal, principal de carácter prescriptivo, que emana de una autoridad normativa por delegación del legislativo, destinada a un sujeto -titular del derecho al crédito fiscal, para que éste se conduzca de determinada manera, estableciendo una obligación con carácter imperativo¹⁰, **el cumplimiento de un supuesto adicional para poder ejercer el derecho al crédito fiscal**, requiriendo el acreditar previamente el pago de la detracción; evidenciando que ciertamente **el Decreto Legislativo N° 940 introduce una nueva exigencia para el ejercicio del crédito fiscal, lo cual constituye una modificación del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas**, ya que exige como requisito para ejercer el crédito fiscal la acreditación del pago de la detracción (Sistema de Pago de Obligaciones

⁸ El resaltado es nuestro.

⁹ **Artículo 2.- Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central**

2.1 El Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central que regula la presente norma, tiene como finalidad generar fondos para el pago de:

a) Las deudas tributarias por concepto de tributos o multas, así como los anticipos y pagos a cuenta por dichos tributos, incluidos sus respectivos intereses, que constituyan ingreso del Tesoro Público, administradas y/o recaudadas por la SUNAT, y las originadas por las aportaciones a ESSALUD y a la ONP.

b) Las costas y los gastos en que la SUNAT hubiera incurrido a que se refiere el inciso e) del artículo 115 del Código Tributario.

2.2 La generación de los mencionados fondos se realizará a través de depósitos que deberán efectuar los sujetos obligados, respecto de las operaciones sujetas al Sistema, en las cuentas bancarias que para tal efecto se abrirán en el Banco de la Nación o en las entidades a que se refiere el numeral 8.4 del artículo 8.

¹⁰ Como anota Mariana Spiratos, En: El concepto de norma jurídica", Cuadernos de Derecho: La norma jurídica, N° 1, fecha 2 de diciembre de 2009, Buenos Aires.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

Tributarias con el Gobierno Central), el mismo que no está contemplado en los tres requisitos concurrentes preceptuados en el acotado Texto Único Ordenado.

En efecto, conforme al artículo 19 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, son tres los requisitos de la Ley que se ciñen al comprobante de pago y a la consignación del Impuesto, su emisión y su anotación en el registro de compras, no contemplando la citada ley *el requisito de previo pago de la detracción*, el cual ha sido introducido por el Decreto Legislativo N° 940, restringiendo el ejercicio del referido crédito a partir del periodo en que se acredite el cumplimiento del depósito de la detracción.

3.6 La sentencia apelada sustenta que no se ha modificado, sino se ha diferido el momento de ejercicio del crédito, la sentencia de vista argumenta igualmente que la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940 no ha modificado los requisitos exigidos por el artículo 19 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, sino que la ha limitado regulando la obligación dirigida a usuarios de servicios que deban cancelar las detracciones, no alterándose las exigencias formales del mencionado Texto Único Ordenado:

“el numeral 1) de la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940, que estipula que en las operaciones sujetas al SPOT, los usuarios de servicios obligados a efectuar la detracción, podrán ejercer el derecho al crédito fiscal de la Ley del Impuesto General a las Ventas a partir del período en que se acredite el depósito de la detracción, no ha modificado los requisitos exigidos por el artículo 19 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas para el ejercicio del crédito fiscal, toda vez que el citado decreto legislativo se limita a regular una obligación dirigida a los usuarios de servicios que deban cancelar detracciones, esto es, su ámbito de aplicación tiene naturaleza especial al ceñirse a las operaciones vinculadas al SPOT y no a operaciones en general. En efecto, de acuerdo a la ley autoritativa N° 2807 9, el Decreto Legislativo N° 940 fue emitido para modificar el SPOT con el Gobierno Central, ampliar su ámbito de aplicación, perfeccionar el sistema y actualizar la normatividad vigente con el objeto de cubrir vacíos legales y supuestos de evasión y elusión, y a efectos de cumplir los mencionados fines, el Poder Ejecutivo consideró necesario obligar a los contribuyentes a cancelar las detracciones con antelación al ejercicio del derecho al crédito fiscal, no alterándose con ello las exigencias formales del artículo 19 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, menos insertándose otra”.

3.7 En una y otra sentencia de instancia se expresa que no se han modificado las exigencias legales, empero admiten que se ha variado los supuestos exigidos por el ordenamiento jurídico a partir de la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940, señalando la primera sentencia que se ha diferido, y la segunda que se trata de regulación del ejercicio; **lo cierto es que al "diferir" y al "regular", está modificando las exigencias previstas en el artículo 19 del Texto Único**



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, al introducir un nuevo requisito para poder ejercer el derecho al crédito fiscal.

A mayor abundamiento, resulta incongruente lo señalado por la sentencia de vista de que no se trata de una modificación legal, pues de no serlo no se podría sustentar el reparo, pues en el supuesto (no aceptado en esta ejecutoria), de que el decreto legislativo no hubiera modificado el TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas, la única exigencia legal para el ejercicio del crédito legal sería cumplir con los tres requisitos anotados en la ley, y el incumplir con el pago anterior no podría restringir el ejercicio y menos ser sancionado.

Anótese, que si bien es evidente que el Decreto Legislativo N° 940 ha agregado un nuevo requisito y oportunidad para el ejercicio del crédito fiscal, ésta norma modificatoria del Texto Único de la Ley del Impuesto General a las Ventas, trae como consecuencia jurídica que: *en tanto no se cancele la detracción no se podrá ejercer el acotado crédito fiscal*, lo cual no implica la pérdida del derecho al crédito fiscal ni de su ejercicio, sino una restricción al ejercicio, el cual se podrá realizar a partir del periodo que se acredite la cancelación de la detracción. En efecto el incumplimiento de la Primera Disposición Final, en cuanto a que el ejercicio del crédito fiscal está sujeto a la cancelación de la detracción, contiene una consecuencia jurídica antes señalada, en ese orden, es sustancial que la administración en coherencia con el ordenamiento jurídico tributario, califique adecuadamente la conducta infractora que calza en el ejercicio del derecho al crédito fiscal sin previo pago de la detracción.

Finalmente, conforme a la Norma VIII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, que establece la proscripción de que en vía interpretativa se introduzcan sanciones, se extiendan las disposiciones tributarias a supuestos no regulados en la ley, **no es posible arribar a que la cancelación de la detracción en forma posterior al ejercicio del crédito fiscal, conlleve la pérdida del derecho o del ejercicio del crédito fiscal**; pues si bien la obligación del depósito de la detracción con anterioridad al ejercicio constituye una exigencia legal y una obligación impuesta al contribuyente, su incumplimiento solo puede generar las sanciones previstas en el ordenamiento jurídico y que correspondan, no así que se pierda el derecho al crédito fiscal ni el derecho a su ejercicio, al no estar



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

regulado como consecuencia legal en caso de incumplimiento de la norma modificatoria, tratándose más bien de condicionar el ejercicio del crédito fiscal al cumplimiento de los requisitos antes señalados.

Por tanto, habiéndose realizado la función nomofiláctica, corresponde declarar fundado el recurso de casación en este extremo por haber incurrido la sentencia de vista en interpretación errónea de la norma de la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940.

CUARTO: Sobre la Infracción a la Norma VI del T.P. del Código Tributario

4.1 La parte demandante argumenta que se ha inaplicado la Norma VI del Título Preliminar del Código Tributario, debido que la disposición final del referido Decreto Legislativo N° 940 sobre el crédito fiscal, el cuál habría modificado una norma tributaria sin cumplir las exigencias de la norma VI del Título Preliminar del Código Tributario; que al existir dos normas de la misma jerarquía, es necesario aplicar los principios generales del Derecho, y que la citada Norma VI debe aplicarse al caso y no el Decreto Legislativo N° 940.

4.2 La Norma VI del Título Preliminar del Código Tributario contiene varias disposiciones referidas a la derogación y modificación de las normas tributarias, señalando en su texto legal:

“ Las normas tributarias sólo se derogan o modifican por declaración expresa de otra norma del mismo rango o jerarquía superior.

Toda norma tributaria que derogue o modifique otra norma, deberá mantener el ordenamiento jurídico, indicando expresamente la norma que deroga o modifica”;

Extrayendo las siguientes normas vinculadas al caso:

EN₂: Se requiere declaración expresa de una norma para modificar una norma tributaria.

EN₃: Las normas tributarias sólo se modifican por otra norma tributaria de igual rango o jerarquía superior.

EN₄: La norma tributaria que modifique otra norma, debe indicar expresamente la norma que modifica.



**SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA**

4.3 Como se tiene desarrollado en el considerando anterior, la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940 ha modificado el Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto General a las Ventas, que si bien se trata de disposiciones tributarias, no contiene declaración expresa de modificación de la norma tributaria, ni ha indicado en forma expresa la norma que ha modificado.

4.3.1 En consecuencia, la norma de la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940, ha inobservado las exigencias de la Norma VI del Título Preliminar del Código Tributario; no obstante nuestro sistema jurídico contiene principios y criterios que en aras de la armonía, unidad, seguridad y estabilidad jurídica, plantean soluciones evitando o superando situaciones de conflicto, así el principio de interpretación conforme a la constitución, que nos lleva anotar en este caso, que se tratan de normas legales con respaldo constitucional, en tanto la norma de reconocimiento establece el carácter obligatorio de las leyes, lo cual alcanza a las dos disposiciones; y en interpretación compatible se advierte que el incumplimiento imputado a la norma modificatoria del Decreto Legislativo N° 940, está referido a una obligación de carácter formal en cuanto a la exigencia de declarar e indicar expresamente la modificación y la norma modificada, que en conformidad al principio de legalidad, dicho incumplimiento de forma no acarrea ni la norma VI establece como sanción la inaplicación ni la nulidad de la norma legal.

4.3.2 Aporta en mayor medida el principio de presunción de constitucionalidad de las normas legales, el cual se mantiene en este caso, debido a que si bien la recurrente cuestiona la norma legal, no ha acreditado inconstitucionalidad ni afectación a derecho fundamental alguno que conlleve a un control difuso, pues quien enjuicie una norma tiene la carga de enfrentar dicha presunción probando la inconstitucionalidad¹¹; además la norma en cuestión, no ha sido objeto de una sentencia favorable de inconstitucionalidad, manteniendo la presunción de validez y legitimidad constitucional, pues de acuerdo a lo prescrito en la norma del artículo 103 de la constitución, la ley queda sin efecto por sentencia que declare su inconstitucionalidad, en consecuencia no habiendo sentencia, la norma mantiene su vigencia y carácter obligatorio conforme al mandato constitucional del artículo 109.

¹¹ Conforme a la Doctrina Jurisprudencial sobre control difuso, Consulta N° 1618-2016-Lima Norte, de fecha 16 de agosto de 2016.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

4.3.3 Es pertinente indicar, que las normas y disposiciones contenidas en el referido decreto legislativo han sido convalidadas en interpretación vinculante del Tribunal Constitucional¹², reconocido como supremo interprete de la Constitución, quién en su jurisprudencia¹³ ha afirmado la constitucionalidad de las normas del referido decreto legislativo, señalando que la detracción prevista en el, resulta ser un deber especial de contenido meramente administrativo, es un deber singular y distinto de los regímenes de retención y percepción de tributos, constituyendo un mecanismo del Estado para garantizar el pago del IGV en sectores con alto grado de informalidad, que no se trata de un nuevo impuesto sino de un mecanismo que asegura la recaudación del IGV, cuya finalidad es generar fondos para el pago de deudas tributarias (entre otros), que son ingresos del tesoro público, atendiendo que los tributos responden también a fines extrafiscales, como la lucha contra la evasión tributaria, teniendo sustento en el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos y al principio de solidaridad tributaria consagrado implícitamente en el artículo 43 de la constitución.

4.4 Por los fundamentos expuestos, resulta infundado este extremo del recurso de casación formulado por la parte demandante.

QUINTO: Actuación en sede de instancia.

5.1 Atendiendo a que el recurso de casación resulta fundado por la infracción de interpretación errónea, en virtud al razonamiento que esta sede casacional ha expuesto en los considerandos que preceden, es que corresponde proceder a la actuación en sede de instancia conforme prescribe la norma del primer párrafo del artículo 396 del Código Procesal Civil.

5.2 La sentencia apelada declaró infundada la demanda sosteniendo que el Decreto Legislativo N° 940 no modifica los requisitos del otorgamiento del crédito fiscal:

"(...) la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940, no constituye en sí una modificatoria adicional a los requisitos establecidos para el otorgamiento del derecho al crédito fiscal, lo que allí se precisa es a partir de cuándo puede hacerse efectivo el ejercicio de dicho derecho (...) Lo antes indicado guarda relación con lo establecido en la Ley del IGV pues para la utilización del crédito fiscal es un requisito indispensable el haber efectuado el depósito dado que

¹² Conforme a la norma del artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, que establece la obligación de los jueces de interpretar y aplicar las leyes o toda norma con rango de ley, según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el Tribunal Constitucional.

¹³ STC N° 03769-2010-PA/TC de fecha 17 de octubre de 2011, STC N° 4251-2007-PA/TC de fecha 16 de setiembre de 2009.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

de esta manera se acreditará el pago del impuesto correspondiente, consecuentemente podrá utilizar a favor del crédito fiscal”.

5.3 De acuerdo a los fundamentos de la sentencia apelada, el Decreto Legislativo N° 940 no habría alterado los requisitos exigibles para otorgar el crédito fiscal y que ha diferido su ejercicio; sin embargo, el tema en debate no es el otorgamiento del crédito fiscal sino los requisitos para su ejercicio, y como ha sido establecido en la presente ejecutoria, el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas ha sido modificado por el citado decreto legislativo, por cuanto este introdujo un requisito adicional para ejercer el crédito condicionándolo al depósito de la detracción; finalmente la sentencia de primer grado no advirtió que la norma modificatoria, no contempla como sanción la pérdida del crédito fiscal.

5.4 La Resolución del Tribunal Fiscal N° 12075-1-2009 de fecha trece de noviembre de dos mil nueve, incurre en interpretación errónea y por ende en causal de nulidad contemplada en el numeral 1 del artículo 10 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, al contravenir lo preceptuado en las normas denunciadas, al fundamentar (página cuatro) que la disposición del acotado decreto legislativo N° 940 *no altera la técnica del Impuesto General a las Ventas*, negando de esa forma la modificatoria legislativa que incorpora como exigencia para el ejercicio del crédito fiscal, el pago de la detracción. De igual modo, la citada resolución del Tribunal Fiscal, incurre en incongruencia en tanto sostiene que no se ha alterado la técnica del impuesto, desconociendo implícitamente que se trata de modificaciones legales del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas que introducen nuevas exigencias, sin embargo por otro lado, confirma la sanción por no haber cumplido las nuevas exigencias introducidas por el citado decreto legislativo.

5.5 Actuando en sede de instancia, también se advierte que la demanda contenciosa administrativa, recurso de apelación y de casación, tienen entre sus fundamentos, que se ha dado un procedimiento administrativo tributario en el que no se ha respetado su derecho al debido proceso, en que han cumplido los requisitos para ejercer el derecho al crédito fiscal, pero que sin embargo en la fiscalización le han determinado que habría incurrido en infracción en la determinación del IGV en el mes de setiembre, considerando que recién lo podía ejercer en el mes de diciembre de 2004 fecha del depósito de las detracciones,



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

aplicándole el inciso primero del artículo 178 del Código Tributario; además cuestiona la aplicación de la multa, que le habría sido impuesta por el ejercicio del crédito fiscal antes del depósito de la detracción; alega que no han causado perjuicio al Estado, que por un solo incumplimiento -que reiteran que no es tal- (2.4 de la demanda), se le aplican varias sanciones.

5.6 Si bien la impugnada resolución del Tribunal Fiscal, sustenta que si no se cumple con efectuar el depósito de la detracción en la oportunidad prevista por ley no se pierde el derecho al crédito fiscal: "*esta circunstancia no generará la pérdida del derecho al crédito fiscal, sino su diferimiento al periodo en que se acredite el mencionado depósito*"; sin embargo no ha absuelto el agravio de apelación contra la Resolución de Intendencia N° 025-014-0002952/Sunat de que "*no existe razón para impedirle al adquirente o usuario ejercer su derecho al crédito fiscal cuando ha pagado el 100% del importe de la operación y el emisor del comprobante de pago por las operaciones comprendidas dentro de dicho sistema ha pagado los impuestos respectivos*"; circunstancias fácticas que deben ser verificadas en el procedimiento contencioso administrativo, así como la fecha de los respectivos depósitos que a decir de la demandante habrían sido cancelados al 100%, en tanto la exigencia para el ejercicio del crédito fiscal ésta relacionado a que se cumpla con el *pago previo* y tiene por finalidad asegurar el pago del tributo, como lo ha señalado la interpretación citada del Tribunal Constitucional, que viene a ser un deber especial de contenido meramente administrativo, un mecanismo para garantizar el pago del IGV en sectores con alto grado de informalidad, asegurando la recaudación.

5.7 También se advierte que la resolución del Tribunal Fiscal no ha absuelto otro agravio de apelación referido a que: *no ha incurrido en la infracción que se le atribuye, y que la sanción impuesta a través de la resolución de multa impugnada vulnera el principio de proporcionalidad*; anotando la apelante que: *la Administración señala que la resolución de determinación y multa vinculada se emitieron por la utilización del crédito fiscal correspondiente a dos comprobantes de pago sin acreditar el depósito de la detracción a que estaba obligada en su calidad de usuaria de servicios comprendidos en el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el gobierno Central, conforme con el artículo 2° del Decreto Legislativo N° 940 y normas complementarias*; añade, que se le reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2004 por la



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

suma de S/. 223,042.00 por no sustentar con la constancia de depósito de detracción en el periodo que ejerce del derecho al crédito fiscal.

Aspectos relevante de la controversia contenciosa tributaria que no han sido resueltos por el Tribunal Fiscal, y que están relacionados con la identificación del tipo infractor aplicado en instancias administrativas y si calzan con la conducta atribuida de *ejercer el derecho al crédito fiscal sin haber acreditado el depósito de la detracción*, así como con las sanciones impuestas; lo cual no resulta claro en este caso, en tanto la demandante entiende que se le han aplicado varias sanciones por diferentes conceptos, y la emplazada Ministerio de Economía y Finanzas en la página diez de la contestación de demanda expresa que la sanción responde a la aplicación objetiva de lo establecido en la ley, *"demostrando que la recurrente ha consignado cifras o datos falsos en su declaración por cuanto ha utilizado indebidamente en el mes de setiembre de 2004 el crédito fiscal ..."*, por su parte la resolución fiscal no identifica el tipo sancionado, limitándose en la página cuatro a señalar que con relación a la resolución de multa, *"ésta ha sido emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, en virtud a la determinación del Impuesto General a las Ventas del mes de setiembre de 2004, como consecuencia del reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas antes analizado, el que ha sido confirmado en la presente instancia, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento respecto a dicho valor"*.

En la resolución de determinación N° 022-003-0001522 (obranste en copias certificadas del expediente administrativo acompañado), indica que el reparo al crédito fiscal por S/. 233.042 es por no sustentar la constancia de depósito de detracción en el periodo que ejerce, **sin precisar el tipo infractor y la norma respectiva**; la resolución de Intendencia Regional Lima N° 025 -014-0002952/Sunat que declara infundada la reclamación señala como concepto *"Multa -Art. 178 num. 1CT"*, resolución que se fundamenta en el Informe N° 108 -7-2005, el cual en la parte de Antecedentes sobre la Fiscalización efectuada, anota en la página 7/16 que *"de la determinación del crédito fiscal usado indebidamente se desprende que la contribuyente ha incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario"*; que del mismo modo se emitió la Resolución de Multa N° 022-002-0001700 *"por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código*



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

Tributario", indicando que ello lo aprecia de la cédula de determinación de las infracciones; en la página 15/16 del citado informe, en el sustento 4.5.2 transcribe en su totalidad el texto de la disposición antes citada, **sin precisar a qué conducta específica de las varias contenidas en el numeral uno del artículo 178, se refiere**, y el sustento 4.5.3 señala que la recurrente "*declaró un crédito fiscal superior al que legalmente le correspondía por el periodo setiembre de 2004, hecho que incidió de manera directa en la determinación del Impuesto General a las Ventas en dicho periodo*", anotando en un cuadro "*Inf. Art. 178° C.T. Num. 1*".

5.8 Circunstancias que evidencian la afectación del derecho fundamental al debido procedimiento administrativo, cuya protección se encuentra comprendida en la norma del inciso 3° del artículo 139 de la constitución, resultando en consecuencia nula la resolución del Tribunal Fiscal quien debe renovar la resolución administrativa impugnada, absolviendo los agravios de apelación, y establecer con arreglo al debido procedimiento administrativo sancionador, si se ha identificado y precisado la conducta infractora, asimismo, si los hechos imputados en el reparo constituyen la infracción sancionada de declarar cifras y datos falsos, u otras aplicables al caso; máxime que como se tiene señalado por el supremo interprete en jurisprudencia vinculante, se trata de una *obligación especial de carácter administrativo*, por lo que la aplicación de algún tipo de consecuencia de carácter sustancial, como es la configuración de infracciones y aplicación de sanciones, debe ser evaluada y fundamentada jurídicamente.

5.9 Por los fundamentos expuestos resulta nula la Resolución del Tribunal Fiscal, siendo estimable en parte la pretensión principal de la demanda, y estando por determinar si se produjo o no, en su oportunidad la cancelación del crédito fiscal, el cumplimiento del debido procedimiento administrativo, así como la precisión de la infracción que se habría incurrido de ser el caso, resulta improcedente la pretensión accesoria de ordenarse la devolución de lo pagado por concepto del Impuesto General a las Ventas del periodo setiembre de dos mil cuatro.

III. DECISIÓN:

Por estas consideraciones; declararon **FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por Pluspetrol Perú Corporation Sociedad Anónima, el seis de julio de



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 12873-2016
LIMA

dos mil dieciséis, obrante a fojas cuatrocientos diecisiete del expediente principal; en consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número veinticinco de fecha diez de junio de dos mil dieciséis, obrante a fojas cuatrocientos tres del expediente principal, emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, y **actuando en sede de instancia REVOCARON** la sentencia apelada contenida en la resolución número doce, de fecha veintidós de noviembre de dos mil once, obrante a fojas doscientos cincuenta y uno, que declaró infundada la demanda; y **reformándola** la declararon **FUNDADA en parte** la pretensión principal, en consecuencia, **nula** la Resolución del Tribunal Fiscal N° 12075-1-2009 de fecha trece de noviembre de dos mil nueve, debiendo emitir nueva resolución teniendo presente lo señalado en esta ejecutoria; e **IMPROCEDENTE** la pretensión accesoria; en los seguidos por Pluspetrol Perú Corporation Sociedad Anónima contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat y otro, sobre acción contencioso administrativa; **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; y los devolvieron. **Jueza Suprema ponente Rueda Fernández.**

S.S.

RUEDA FERNÁNDEZ

WONG ABAD

SÁNCHEZ MELGAREJO

CARTOLIN PASTOR

BUSTAMANTE ZEGARRA

Eae/jps