



CORTE SUPREMA
DE JUSTICIA
DE LA REPÚBLICA

PODER JUDICIAL

SALA PENAL PERMANENTE
RECURSO DE NULIDAD N.º 72-2019
LIMA

Defraudación tributaria en la modalidad de obtención de crédito fiscal

Se ha probado el supuesto fáctico que exige la norma penal, esto es, defraudación tributaria en la modalidad de obtención indebida de crédito fiscal, en cuanto los elementos probatorios acreditan en grado de certeza la responsabilidad penal de los procesados, puesto que en el periodo contable de enero a diciembre de dos mil siete, consignaron dolosamente información falsa en las declaraciones juradas mensuales respecto a las operaciones de compra declaradas, ya que no tenían sustento documentario que las justifique, con la finalidad de obtener crédito fiscal –ánimo de lucro– que asciende a S/ 894 469 (ochocientos noventa y cuatro mil cuatrocientos sesenta y nueve soles), afectando así la pretensión recaudatoria de la Sunat, pues se logró desplazar –acto de disposición– patrimonio público a la esfera de custodia de los sentenciados recurrentes con la intención de pagar un menor impuesto o no pagar lo que conforme a ley correspondía.

Lima, diez de agosto de dos mil veinte

VISTOS: los recursos de nulidad interpuestos por los procesados **Víctor Andrés Gonzales Young** y **Eduardo Miguel Soria Dávila** contra la sentencia del diecisiete de octubre de dos mil dieciocho (foja 1226), que condenó a los citados encausados como autor y cómplice primario, respectivamente, del delito de defraudación tributaria, en la modalidad de *obtención indebida de crédito fiscal*, en el periodo de enero a diciembre de dos mil siete, en agravio del Estado-Sunat, a ocho años de pena privativa de libertad, setecientos treinta días-multa a favor del tesoro público; inhabilitación por el periodo de tres años para ejercer por cuenta propia o por intermedio de tercero profesión, comercio, arte o industria, y fijó en S/ 10 000 (diez mil soles) el monto por concepto de reparación civil que deberán abonar solidariamente los sentenciados a favor del Estado, sin perjuicio de devolver la suma defraudada y los intereses legales, según corresponda.



De conformidad en parte con el dictamen del señor fiscal supremo en lo penal.

Intervino como ponente el señor juez supremo Coaguila Chávez.

CONSIDERANDO

§ I. Expresión de agravios

Primero. La defensa técnica del procesado Víctor Andrés Gonzales Young, en el recurso de nulidad (foja 1257), alega que:

- 1.1.** La conclusión de condenar a la que arribó el Colegiado Superior es errónea y parcializada, pues no tuvo en cuenta las pruebas objetivas actuadas en la instrucción ni lo debatido en el plenario.
- 1.2.** Se sostuvo que el delito materia de condena se encuentra acreditado con la declaración testimonial de la auditora de la Sunat, Raquel Marina Villa García Calderón; no obstante, no existe medio de prueba que la corrobore.
- 1.3.** La impugnada resulta nula de pleno derecho, pues vulnera el principio de legalidad por no tener en consideración la naturaleza del delito incoado y no haberse determinado si el crédito fiscal obtenido es indebido.
- 1.4.** Se infringió el derecho a la presunción de inocencia, al señalar que se configuró el delito mediante la sola diferencia de montos entre los libros de compra y las declaraciones juradas, además de exigir que sea el propio investigado quien demuestre su inocencia frente a la imputación realizada por la Sunat.
- 1.5.** No se consideró que solo los comprobantes de pago debidamente emitidos dan derecho a la obtención del crédito fiscal, en el caso concreto las facturas, las cuales obran en el expediente por las



**CORTE SUPREMA
DE JUSTICIA
DE LA REPÚBLICA**

**SALA PENAL PERMANENTE
RECURSO DE NULIDAD N.º 72-2019
LIMA**

compras realizadas a sus proveedores, y que, incluso, no fueron declaradas nulas o inválidas.

- 1.6. No se tuvo en cuenta que, al declarar ante la Sunat, Hermelinda Digna Gomero Camones, en representación de su proveedora Digna Comercializadora E. I. R. L., ratificó que efectivamente realizó ventas a favor de la representada del procesado.
- 1.7. Finalmente, se transgredió el debido proceso, pues, pese a haberse corrido traslado de la acusación fiscal y haberse realizado las observaciones pertinentes, no se cumplió con realizar la audiencia de control de acusación fiscal.

Segundo. Por su parte, el procesado Eduardo Miguel Soria Dávila, en el recurso de nulidad (foja 1265), sostuvo que:

- 2.1. No se realizó una adecuada valoración probatoria, dado que el recurrente, por ser contador externo, no tenía poder de decisión respecto a la contabilidad de la empresa.
- 2.2. Se vulneró el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, puesto que no existe un razonamiento explícito entre los hechos y las leyes a aplicarse.
- 2.3. Además, no se practicó una pericia contable que habría podido rebelar su responsabilidad como contador externo.
- 2.4. Existe un mal llenado del libro de compras y ventas y ello se encuentra en reclamo ante el Tribunal Fiscal.
- 2.5. Es responsabilidad del cliente haber presentado hojas de resúmenes sin sustento, lo cual habría distorsionado e inducido a error en los cálculos realizados; sin embargo, eso no significa que el contador sea responsable por datos erróneamente entregados o por la no bancarización de las compras o las ventas. No pudo



**CORTE SUPREMA
DE JUSTICIA
DE LA REPÚBLICA**

**SALA PENAL PERMANENTE
RECURSO DE NULIDAD N.º 72-2019
LIMA**

llenar los libros contables por la falta de documentación sustentadora, lo cual acredita que no existió contubernio ni una mala práctica como contador.

§ II. Imputación fiscal

Tercero. Con base en la acusación fiscal (foja 1045), se imputa a Víctor Andrés Gonzales Young, en calidad de gerente general de la empresa “Comercializadora Andrés E. I. R. L.” ser responsable de que la contabilidad y las declaraciones de impuestos presentadas por su representada ante la Administración Tributaria-Sunat reflejen la veracidad de sus contenidos y de que, en complicidad con Eduardo Miguel Soria Dávila, encargado de la contabilidad de la aludida empresa, promovieran acciones dolosas –actos defraudatorios– y lograran de esta forma obtener un crédito fiscal indebido, todo ello, en relación a las declaraciones juradas del impuesto general a las ventas IGV (periodos de enero a diciembre de dos mil siete), donde declaró mayor crédito fiscal al que realmente le correspondía, según lo anotado en el libro de registro de compras, y causó un perjuicio económico concreto al patrimonio del Estado por el valor de S/ 894 469 (ochocientos noventa y cuatro mil cuatrocientos sesenta y nueve soles).

§ III. Fundamentos del Supremo Tribunal

Cuarto. El ilícito atribuido a los procesados es el previsto en el artículo 4, literal a), del Decreto Legislativo número 813, Ley Penal Tributaria: “La defraudación tributaria será reprimida con pena privativa de libertad no menor de ocho ni mayor de doce años y con 730 a 1460 días multa, cuando: a) Se obtenga exoneraciones o inafectaciones, reintegros, saldos a favor, crédito fiscal, compensaciones, devoluciones, beneficios o incentivos tributarios, simulando la existencia de hechos que permitan gozar de los mismos [...]”, en concordancia con los artículos 25 y 27 del Código Penal.



**CORTE SUPREMA
DE JUSTICIA
DE LA REPÚBLICA**

**SALA PENAL PERMANENTE
RECURSO DE NULIDAD N.º 72-2019
LIMA**

A los procesados se les atribuyó, en síntesis, actuar en conjunto, a fin de evadir tributos al fisco, para lo cual consignaron en las declaraciones juradas del impuesto general a las ventas, correspondiente al periodo de enero a diciembre de dos mil siete, montos distintos a los libros contables (registro de compras) para obtener un crédito fiscal indebido; así, causaron perjuicio al erario público por el valor de S/ 894 469 (ochocientos noventa y cuatro mil cuatrocientos sesenta y nueve soles). En ese orden de ideas, las declaraciones juradas presentadas en su oportunidad no se hallaban debidamente sustentadas ni registradas en el libro de compras. Se declaró un monto mayor al que documentariamente se tiene en el registro de compras, que los benefició con un crédito fiscal indebido.

Quinto. La doctrina procesal considera objetivamente que para imponer una condena es preciso que el juzgador haya llegado a la certeza sobre la responsabilidad penal del encausado, la cual solo puede ser generada por una actuación probatoria suficiente que permita crear en él la convicción de culpabilidad, sin la cual no es posible revertir la inicial condición de inocencia que tiene todo acusado dentro del proceso; ello implica que, para desvirtuarla, se exija una mínima actividad probatoria efectivamente incriminatoria, producida con las debidas garantías procesales y de la cual pueda deducirse la culpabilidad del procesado, quien goza de la presunción de inocencia.

Sexto. Los procesados, en puridad, cuestionan la falta de valoración de pruebas para determinar su responsabilidad penal en los hechos. La obtención de crédito fiscal, sostiene Gonzales Young, se encuentra sustentada en las facturas emitidas por sus proveedores, que probarían que la obtención de crédito fiscal fue real. Por su parte, el procesado Soria Dávila se centra en señalar que su actuación fue a título de contador externo, por lo que no se hallaría vinculado al ilícito, y en que



**CORTE SUPREMA
DE JUSTICIA
DE LA REPÚBLICA**

**SALA PENAL PERMANENTE
RECURSO DE NULIDAD N.º 72-2019
LIMA**

existe un erróneo llenado de libros, que acarreó un error en los cálculos de los montos que deberían declarar, pero que ello se habría originado por la información inexacta que le dio su coprocesado Gonzales Young.

Séptimo. En ese sentido, en primer lugar, con base en los agravios postulados por el procesado Gonzales Young, quien refiere que solo se cuenta con la declaración incriminatoria de la auditora de Sunat Raquel Marina Villa García Calderón (foja 549), no corroborada con otras pruebas; es menester indicar que la auditora ratificó su manifestación en el plenario (foja 1160), donde señaló que el método empleado para realizar el Informe de Presunción de Delito de Defraudación Tributaria fue la verificación de facturas de compras y ventas, las declaraciones juradas y todo documento al que tuvo acceso, luego que denunciaron la pérdida de sus libros, los cuales fueron encontrados por la testigo entre la documentación que ellos mismos le entregaron. Incluso se realizaron cinco requerimientos, pero las inconsistencias encontradas no pudieron ser explicadas documentalmente.

Octavo. Lo declarado por la testigo se encuentra plasmado en: **a)** el Informe de Indicios de Defraudación Tributaria Sunat (foja 11), que corrobora el incremento fiscal en el periodo de enero a diciembre de dos mil siete; lo cual se encuentra corroborado con **b)** el organigrama de la empresa Comercializadora Andrés E. I. R. L. (foja 135), donde se consigna como gerente general a Gonzales Young y como contador a Manuel Soria Dávila; **c)** la carta poder con firma legalizada del quince de octubre de dos mil ocho (foja 122), en que Víctor Andrés Gonzales Young otorga poder a Manuel Soria Dávila, para que lo represente ante la Sunat; **d)** la copia fedateada de la denuncia policial del diecinueve de septiembre de dos mil ocho (foja 329), en que se realiza una denuncia falsa respecto a la pérdida de libros y documentación contable con la



**CORTE SUPREMA
DE JUSTICIA
DE LA REPÚBLICA**

**SALA PENAL PERMANENTE
RECURSO DE NULIDAD N.º 72-2019
LIMA**

finalidad de justificar la falta de sustento documentario en sus operaciones comerciales; **e)** la copia fedateada de la denuncia policial del veintiséis de noviembre de dos mil ocho (foja 332), en que falsamente se denuncia la recuperación de libros y documentación contable, después de haber sido exhibidos a la autoridad tributaria; **f)** la copia fedateada del Registro de Compras número 1, de junio de dos mil seis a febrero de dos mil siete (foja 136) en que se acredita la inexistencia de operaciones comerciales, al encontrarse en blanco, solo con algunas anotaciones correspondientes al periodo de noviembre de dos mil seis a febrero de dos mil siete; **g)** la copia fedateada del Registro de Compras número 2, de enero a diciembre de dos mil siete (foja 154), que corrobora la inexistencia de operaciones comerciales; en cuanto los totales declarados y consignados mensualmente no guardan relación con la sumatoria de las facturas de venta registradas; y **h)** el reporte de renta mensual de IGV, de enero a diciembre de dos mil siete (foja 230) donde se observa mayor crédito fiscal al incluir compras sin sustento documentario alguno.

Todo lo cual permite colegir que existe material probatorio que corrobora la conclusión de la auditora de la Sunat y que, por tanto, es patente la responsabilidad penal de los procesados.

Noveno. En efecto, la materialidad del ilícito quedó acreditada con el citado Informe de Presunción de Delito de Defraudación Tributaria Sunat (foja 11), practicado a la empresa del contribuyente, denominada Comercializadora Andrés E. I. R. L., expedido por la División de Auditoría Intendencia Regional Lima, el veinte de noviembre de dos mil nueve, elaborado luego del cruce de la información de los libros contables, las declaraciones juradas, las manifestaciones y antecedentes de fiscalización concernientes a la referida empresa, que concluyó: "Se ha



CORTE SUPREMA
DE JUSTICIA
DE LA REPÚBLICA

PODER JUDICIAL

SALA PENAL PERMANENTE
RECURSO DE NULIDAD N.º 72-2019
LIMA

comprobado que el contribuyente Comercializadora Andrés E. I. R. L., declaró indebidamente mayor crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas que el que correspondía según lo anotado en su registro de compras por los periodos tributarios de enero de 2007 a diciembre de 2007 con la intención de pagar un menor impuesto general a las ventas".

Décimo. Entonces, es factible concluir que el argumento del procesado Gonzales Young, referido a que las operaciones se hallan sustentadas en facturas, no tiene asidero alguno, por cuanto no se presentó aquella documentación ante la entidad pública, pese a que fue requerido hasta en cinco oportunidades. También se descarta que exista una afectación del principio de legalidad, por cuanto se llegó a determinar la obtención del crédito fiscal indebido, como requisito del tipo penal denunciado.

Decimoprimero. Sobre la exigencia de que Gonzales Young demuestre su inocencia, se debe considerar que luego del trámite respectivo ante la Sunat y ante la advertencia de indicios de la comisión de un delito, se puso tales hechos en conocimiento del Ministerio Público para la incoación del proceso penal, donde se aprecia que el procesado ejerció de manera libre los medios necesarios para descartar la tesis inculpativa; por lo que se descarta este agravio.

Decimosegundo. En cuanto a que se transgredió el derecho al debido proceso, pues, a pesar de las observaciones a la acusación fiscal, no se realizó la respectiva audiencia de control, se debe mencionar que, analizados los actuados, se aprecia que luego de planteada la acusación fiscal se corrió traslado a las partes, quienes observaron la acusación; no obstante, en la resolución del dieciséis de abril de dos mil dieciocho (foja 1108) se señala que las partes no realizaron observaciones, por lo que señaló fecha para el inicio del juicio oral.



**CORTE SUPREMA
DE JUSTICIA
DE LA REPÚBLICA**

**SALA PENAL PERMANENTE
RECURSO DE NULIDAD N.º 72-2019
LIMA**

Decimotercero. Al respecto el Acuerdo Plenario número 2-2009/CJ-116, fundamento jurídico 9, señala:

Como todo acto postulatorio, más aun cuando constituye la base y el límite del juicio oral, la acusación fiscal, en cuanto debe cumplir determinados requisitos subjetivos y objetivos legalmente previstos, está sujeta al control jurisdiccional, incluso de oficio, **imprescindible para evitar la nulidad de actuaciones**. El marco del control, sin embargo, sólo debe incidir en aquellos aspectos circunscriptos a los juicios de admisibilidad y procedencia, sin que sea dable realizar análisis probatorio alguno ni emitir pronunciamiento sobre el fondo, salvo expresa autorización legal y en la medida de que no se genere indefensión material en perjuicio del acusador.

Es verdad que resulta imperativo realizar la audiencia de control de acusación; sin embargo, analizados los escritos de los procesados se observa que estos realizaron observaciones a la acusación, centradas en la observación de las pruebas y en su inocencia; además, aquella omisión tampoco fue observada al instalarse el juicio oral, por lo que en atención al principio de trascendencia y de convalidación no es posible amparar la nulidad del proceso. Este argumento también se descarta.

Decimocuarto. Con relación a lo sostenido por el procesado Eduardo Miguel Soria Dávila, respecto a que no existe una adecuada motivación de la resolución, es menester señalar que en la sentencia de vista existe el mínimo de motivación exigible, pues se analizó de manera exhaustiva el material probatorio, lo cual logró generar convicción sobre la responsabilidad penal del procesado, cuyas pruebas se analizaron en el considerando octavo de la presente ejecutoria suprema.

Decimoquinto. A mayor abundamiento, se desempeñó como único contador de la empresa Comercializadora Andrés E. I. R. L. –cuyo rubro era la compra y venta de abarrotes– desde el inicio de sus operaciones (junio de dos mil seis). Y, conforme se desprende de lo declarado por su



**CORTE SUPREMA
DE JUSTICIA
DE LA REPÚBLICA**

**SALA PENAL PERMANENTE
RECURSO DE NULIDAD N.º 72-2019
LIMA**

coprocesado Gonzales Young (juicio oral, foja 1144-v), el contador Soria Dávila se dirigía al negocio para recopilar las boletas y realizar las declaraciones que le entregaba en un diskette para efectuar los pagos, lo cual ocurría cada mes. Este extremo también fue reconocido por el procesado Soria Dávila en el plenario (foja 1158), donde señaló que realizó las declaraciones con todas las facturas que el cliente le dio, que estas figuraban físicamente, pero que no fueron oportunamente registradas en el libro de registro de compras. Incluso, alegó que llegó a presentar las facturas.

Decimosexto. No obstante, sus argumentos se descartan, debido a que las declaraciones elaboradas por él son inconsistentes con el registro en el libro de compras; en ese sentido, alegar que existían las facturas correspondientes también es un mero argumento de defensa, pues esto fue observado como inconsistencia, pero la diferencia existente nunca llegó a acreditarse con documentos, por lo que se evidencia que existía un contenido ficticio para obtener crédito fiscal, lo cual determinó un perjuicio a la hacienda pública. Incluso, como elemento adicional se tiene que el procesado reconoció ante el plenario que recomendó a Gonzales Young presentar la denuncia respectiva por la pérdida de cinco libros contables, denuncia que era falsa, pues al hacerle entrega a la auditora de Sunat Raquel Marina Villa García Calderón de una caja con diversa documentación, ella halló los libros.

Decimoséptimo. En consecuencia, se ha probado el supuesto fáctico que exige la norma penal, esto es, la defraudación tributaria en la modalidad de obtención indebida de crédito fiscal, en cuanto los elementos probatorios acreditan en grado de certeza la responsabilidad penal de los procesados, puesto que en el periodo contable de enero a diciembre de dos mil siete, consignaron



**CORTE SUPREMA
DE JUSTICIA
DE LA REPÚBLICA**

**SALA PENAL PERMANENTE
RECURSO DE NULIDAD N.º 72-2019
LIMA**

dolosamente información falsa en las declaraciones juradas mensuales respecto a las operaciones de compra declaradas, ya que no tenían sustento documentario que las justifique, con la finalidad de obtener crédito fiscal –ánimo de lucro– que asciende a S/ 894 469 (ochocientos noventa y cuatro mil cuatrocientos sesenta y nueve soles), y afectaron así la pretensión recaudatoria de la Sunat, en cuanto se logró desplazar –acto de disposición– patrimonio público a la esfera de custodia de los sentenciados recurrentes con la intención de pagar un menor impuesto o no pagar lo que conforme a ley correspondía.

Decimoctavo. Finalmente, la sanción penal impuesta a los procesados (ocho años de privación de libertad) fue fijada en el extremo mínimo, por lo que resulta adecuada, dado que no concurren agravantes; en esa misma línea, la copenalidad de 730 días-multa fijados es proporcional a la pena privativa de libertad impuesta, por lo que también resulta adecuada. No obstante, en cuanto a la inhabilitación, que según el artículo 6 de la Ley Penal Tributaria, Decreto Legislativo vigente al tiempo de los hechos, señala: “En los delitos de defraudación tributaria la pena deberá incluir, inhabilitación no menor de seis meses ni mayor de siete años, para ejercer por cuenta propia o por intermedio de tercero, profesión, comercio, arte o industria”; en atención al principio de proporcionalidad que debe amparar toda decisión, el plazo fijado de tres años debe reducirse a seis meses en favor de los procesados.

DECISIÓN

Por estos fundamentos, los señores jueces de la Sala Penal Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República:

- I. DECLARARON NO HABER NULIDAD** en la sentencia del diecisiete de octubre de dos mil dieciocho (foja 1226), que resolvió condenar a los procesados **Víctor Andrés Gonzáles Young** y **Eduardo Miguel Soria**



**CORTE SUPREMA
DE JUSTICIA
DE LA REPÚBLICA**

**SALA PENAL PERMANENTE
RECURSO DE NULIDAD N.º 72-2019
LIMA**

Dávila como autor y cómplice primario, respectivamente, del delito de defraudación tributaria en la modalidad de *obtención indebida de crédito fiscal*, en el periodo de enero a diciembre de dos mil siete, en agravio del Estado-Sunat, a ocho años de pena privativa de libertad, setecientos treinta días-multa a favor del tesoro público, y fijó en S/ 10 000 (diez mil soles) el monto por concepto de reparación civil, que los sentenciados deberán abonar solidariamente a favor del Estado, sin perjuicio de devolver la suma defraudada y los intereses legales, según corresponda.

II. HABER NULIDAD en la referida sentencia, en el extremo que impuso inhabilitación por el periodo de tres años y, reformándola, **IMPUSIERON** a los procesados, inhabilitación por el plazo de seis meses para ejercer por cuenta propia o por intermedio de tercero, profesión comercio, arte o industria. Hágase saber y devolvieron.

S. S.

SAN MARTÍN CASTRO

FIGUEROA NAVARRO

CASTAÑEDA ESPINOZA

SEQUEIROS VARGAS

COAGUILA CHÁVEZ

CCH/jj