



**Exención de responsabilidad penal por delito tributario**

Conforme con lo dispuesto en el artículo 189 del Código Tributario y lo establecido por el Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116 la exención de responsabilidad penal solo es procedente si los actos de regularización de la deuda tributaria ocurrieron antes del inicio de los actos de fiscalización e investigación por parte del Ministerio Público.

Lima, cuatro de marzo de dos mil veintidós

**VISTO:** el recurso de nulidad<sup>1</sup> interpuesto por el procurador público adjunto de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (Sunat) contra la sentencia del 11 de noviembre de 2019<sup>2</sup>. La cual eximió de responsabilidad penal y civil a los acusados:

- i. MARLON MENDOZA FLORES y PATRICIA MABEL MENDOZA FLORES, como coautores de la comisión del delito de defraudación tributaria en agravio de la Superintendencia de Nacional de Administración Tributaria (Sunat).
  - ii. PEDRO SAÚL MENDOZA FLORES como cómplice primario de la comisión por el delito de defraudación tributaria en agravio de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat).
  - iii. MARILU MARGOT TACURI VARGAS como cómplice secundario de la comisión del delito de defraudación tributaria en agravio de la Superintendencia de Nacional de Administración Tributaria (Sunat).
- Dispusieron que una vez consentida o ejecutoriada la sentencia se proceda con el archivamiento definitivo del proceso con anulación de los antecedentes policiales y judiciales que haya generado.

---

<sup>1</sup> Véase foja 3116.

<sup>2</sup> Véase foja 3097.



Intervino como ponente el juez supremo **Prado Saldarriaga**.

## CONSIDERANDO

### I. MARCO LEGAL DE PRONUNCIAMIENTO

**Primero.** El recurso de nulidad está regulado en el artículo 292 del Código de Procedimientos Penales (en adelante, C de PP) y constituye el medio de impugnación de mayor jerarquía entre los recursos ordinarios del ordenamiento procesal peruano<sup>3</sup>. Está sometido a motivos específicos y no tiene (salvo las excepciones de los artículos 330 y 331) efectos suspensivos, de conformidad con el artículo 293 del mismo texto procesal. El ámbito de análisis de este tipo de recurso permite la revisión total o parcial de la causa sometida a conocimiento de la Corte Suprema (cuya competencia fluye del artículo 15), tal y como lo regula el contenido del artículo 298 del C de PP.

**Segundo.** Conforme lo dispone el artículo 189 del Código Tributario y los fundamentos jurídicos 11 y 12 del Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116 la exclusión del ejercicio de la acción penal por delito tributario solo es procedente si la regularización y pago de la deuda tributaria tuvo lugar con anterioridad al inicio de actos de fiscalización o investigación preliminar realizados por los órganos competentes de la Sunat o del Ministerio Público. Esto es, dicha regularización y pago han debido ser de modo oportuno, espontáneo y voluntario.

### II. DE LA IMPUTACIÓN FISCAL

**Tercero.** Según la acusación fiscal<sup>4</sup> los hechos que dieron mérito a la presente causa derivan del Informe de Indicios de Delito

<sup>3</sup> Cfr. MIXAN MASS, Florencio, en SAN MARTÍN CASTRO, César Eugenio. *Derecho procesal penal*. Lima: Grijley, 2014, p. 892.

<sup>4</sup> Véase foja 2585.



Tributario N.º 001-2012-SUNAT/2R02005, emitido por la Sunat en contra del gerente general (Marlon Mendoza Flores) y la socia (Mendoza Flores Patricia) de la Empresa Cargueros Terrestres Mendoza S. A. C. En dicho informe se concluye que respecto al Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría por los periodos 01-2007 a 12-2007 y el ejercicio gravable 2007, se encontraron indicios del delito de defraudación tributaria en la modalidad de obtención fraudulenta de crédito fiscal del IGV. Además, se simuló la existencia de hechos que permiten acceder al mismo, como la utilización de facturas de compra provenientes de operaciones no reales, que corresponden a la modalidad delictiva prevista en el inciso a del artículo 4 de la Ley Penal Tributaria (Decreto Legislativo 813) y determinó que se deje de pagar en todo o en parte el Impuesto a la Renta, para lo cual se valió de acciones fraudulentas como el uso de comprobantes que sustentan la adquisición de operaciones no reales y que se asimilan a la modalidad delictiva del artículo 1 del Decreto Legislativo 813.

### III. FUNDAMENTOS DEL IMPUGNANTE

**Cuarto.** El procurador público adjunto de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (Sunat), en su recurso formalizado<sup>6</sup>, alegó lo siguiente:

**4.1.** Se verifica fehacientemente que el contribuyente se acogió al fraccionamiento tributario por la deuda tributaria materia del presente proceso penal por defraudación tributaria en fecha posterior a la fiscalización realizada por la Sunat.

**4.2.** No estamos ante una regularización voluntaria de la deuda por parte del contribuyente, sino más bien ante un reconocimiento

---

<sup>5</sup> Véase foja 6.

<sup>6</sup> Véase foja 3116.



posterior a la fiscalización practicada y a la actuación del Ministerio Público a través del pago fraccionado de la deuda tributaria detectada. En consecuencia, en atención a lo establecido en el fundamento 13 del Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116 el acogerse de dicha manera a un fraccionamiento carece de relevancia para excluir la pena.

**4.3.** No se han merituado las pruebas actuadas durante la investigación administrativa, instrucción y en el juicio oral que acreditan la responsabilidad penal de los procesados.

**4.4.** Los procesados incurrieron en el delito de defraudación tributaria en la modalidad de obtención indebida de crédito fiscal correspondiente al Impuesto General a las Ventas, así como de deducción indebida del Impuesto a la Renta realizando maniobras fraudulentas, tales como el uso de comprobantes de pago (facturas de supuestas compras) que sustentan adquisiciones por operaciones no reales.

**4.5.** Se detectó la existencia de comprobantes de pago que corresponden a operaciones no reales, se verificaron facturas que no se encuentran autorizadas por la administración tributaria o que fueron emitidas a otros clientes distintos a la Empresa Cargueros Terrestres Mendoza S. A. C. o expedidas por contribuyentes que no efectuaron operaciones comerciales con la citada empresa.

**4.6.** La pericia grafotécnica realizada sobre la base de la homologación de manuscritos de las facturas cuestionadas determinó de manera objetiva y técnica que las muestras señaladas en su Informe corresponden a una misma persona (mismo puño gráfico) y que sería la procesada Marilú Margot Tacuri Vargas (secretaria de la empresa Cargueros Terrestres Mendoza S. A. C.). Ella sostuvo que recibió órdenes de sus coprocesados para



que rellene las facturas de compras que sustentaban operaciones no reales.

**4.7.** Se detectaron operaciones no reales de la referida empresa con la empresa PM Servicios Múltiples Comerciales E. I. R. L. Ambas empresas tenían a la misma contadora (Rosalinda Gutiérrez Tacza) y el gerente de esta última es el imputado Pedro Saúl Mendoza Flores (hermano de los procesados Marlon y Patricia Mendoza Flores).

**4.8.** Debió imponerse la consecuencia accesoria de disolución y liquidación a la empresa implicada, ya que fue utilizada por los procesados para cometer el delito tributario en la modalidad de defraudación tributaria. Debió fijarse como monto indemnizatorio la suma de 50 000 soles.

#### **IV. OPINIÓN DEL FISCAL SUPREMO EN LO PENAL**

**Quinto.** El fiscal supremo en lo penal opina porque se declare NULA la sentencia recurrida y se realice un nuevo juicio oral por un colegiado distinto. Al respecto, argumentó lo siguiente:

**5.1.** El Órgano Administrador del Tributo el 29 de abril de 2009 comunicó al contribuyente el inicio de la fiscalización mediante la notificación de la Carta N.º 090131103480-01 (fs. 139/140 y 143) y Requerimiento N.º 1321090000077 (fs. 144/146).

**5.2.** La Sunat el 14 de enero de 2013 planteó la denuncia respectiva ante la autoridad fiscal y comunicó los indicios de la comisión del delito tributario (fs. 1/4 subsanada a fs. 2232). El Ministerio Público el 25 de febrero de 2013 dispuso abrir investigación preliminar (fs. 2252/2253) contra los procesados Marlon Mendoza Flores y Patricia Mabel Mendoza Flores por la presunta comisión del delito de



defraudación tributaria y el 20 de mayo de 2015 formuló denuncia penal contra los citados encausados (fs. 2402/2412).

**5.3.** El contribuyente habría cancelado el total del fraccionamiento al que se acogió por la deuda tributaria materia del proceso (año 2018) pero en fecha posterior a la intervención de la autoridad tributaria y penal, por lo que no se cumpliría con la exigencia o condicionante temporal establecida en la norma tributaria, así como, en el fundamento 11 del Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116. Este plantea que la regularización tributaria se realice de forma voluntaria y se concrete antes de la intervención del Órgano Administrador del Tributo o el Ministerio Público.

## V. ANÁLISIS DEL RECURSO

**Sexto.** De la revisión de autos se aprecia que el Colegiado no efectuó una debida apreciación de los hechos imputados a los procesados Marilú Margot Tacuri Vargas, Pedro Saúl Mendoza Flores, Marlon Mendoza Flores y Patricia Mabel Mendoza Flores. Tampoco analizó ni apreció adecuadamente las circunstancias concurrentes ni los medios de prueba que obran en autos.

**Séptimo.** En efecto, el Tribunal de Instancia (ver fundamento jurídico octavo) decidió eximir de responsabilidad penal y civil a los acusados sobre la base de las consideraciones siguientes:

- a) [...] se advierte que la regularización tributaria se ha realizado en un plazo bastante lato hasta el año 2018, debido a que la deuda tributaria intereses y multas era una suma bastante considerable, se facultó a que se pueda realizar aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria, lo cual se encuentra previsto por el Código Tributario artículo 36, por lo que corresponde en el presente caso eximir de responsabilidad penal y civil, tal como lo ha desarrollado la Corte Suprema de la República en el Acuerdo Plenario N.º 2-2009/G-116. Asunto: Regularización tributaria en cuyo fundamento 13 establece: "Por lo demás, la única causa material de exclusión de punibilidad es



aquella, ya analizada, referida a la regularización tributaria y esta importa no el aplazamiento o el fraccionamiento del pago sino su total cancelación. Esta exigencia es compatible con la finalidad de política fiscal de toda regularización tributaria, que persigue que se paguen los tributos, no solo que espontánea o voluntariamente se indique el faltante, única posibilidad que haría cesar la necesidad de pena.

b) [...] En autos, [...] se acredita que en el presente caso se ha cumplido con el pago total de la regularización tributaria por lo que corresponde eximirlos de responsabilidad penal a todos los involucrados en el presente caso.

Sin embargo, no tuvo en cuenta las siguientes circunstancias:

**7.1.** La denuncia interpuesta por la Sunat<sup>7</sup> el 14 de enero de 2013 ante la Fiscalía Provincial de Huancayo, en la que dan cuenta al Ministerio Público que del Informe Técnico de Delito Tributario elaborado por la División de Auditoría de la Intendencia Regional de Junín, se detecta la existencia de indicios de la comisión de delito tributario identificados en la fiscalización al contribuyente CARGUEROS TERRESTRES MENDOZA S. A. C.

**7.2.** La Carta N.º 090131103480-01<sup>8</sup> del 29 de abril de 2009 mediante la cual la Administración Tributaria comunicó a la empresa CARGUEROS TERRESTRES MENDOZA S. A. C. con RUC N.º 20359495936 que los funcionarios de la División/Sección de Auditoría, tienen instrucciones para efectuar la intervención vinculada al Requerimiento que se adjunta por el periodo de fiscalización comprendido del 200701 al 200712. Tributo a fiscalizar: 1002 IGV-Renta de Tercera Categoría. Además, que se les brinden las facilidades que se disponen en los artículos 61, 62, 87 y 89 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y Normas Modificatorias.

---

<sup>7</sup> Véase foja 1.

<sup>8</sup> Véase fojas 139, 140, 141, 142 y 143.



**7.3.** El Requerimiento N.º 1321090000077<sup>9</sup> que requiere a la empresa CARGUEROS TERRESTRES MENDOZA S. A. C. con RUC N.º 20359495936, para que presente y/o exhiba la información y/o documentación correspondiente al tributo y periodo(s) siguiente(s): Tributo a fiscalizar: 1002 IGV-Renta Tercera Categoría. Periodo de fiscalización: del 200701 al 200712.

**7.4.** El Informe N.º 001-2012-SUNAT/2R0200<sup>10</sup> realizado por Ingrid Annie Pérez Oré, auditora de la Intendencia Regional de Junín donde se concluye que en la fiscalización practicada al contribuyente CARGUEROS TERRESTRES MENDOZA S. A. C. (identificado con RUC 20359495936) respecto al Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría por los periodos de 01-2007 a 12-2007 y el ejercicio gravable 2007, se encontraron indicios de la comisión del delito de defraudación tributaria en la modalidad de obtención de crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas simulando la existencia de hechos que permitan gozar del mismo, tal como la utilización de facturas de compras provenientes de operaciones no reales, que correspondería a la modalidad delictiva prevista en el inciso a del artículo 4 de la Ley Penal Tributaria (Decreto Legislativo N.º 813) y haber dejado de pagar en todo o en parte el Impuesto a la Renta. Para ello se valió de formas fraudulentas como el uso de comprobantes que sustentan adquisiciones por operaciones no reales, que correspondería a la modalidad delictiva prevista en el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria (Decreto Legislativo N.º 813). Por lo cual se recomienda comunicar los indicios al Ministerio Público, de conformidad con lo señalado en el artículo 8 de la Ley Penal Tributaria (Decreto Legislativo N.º 813). Además, se destacó que las

<sup>9</sup> Véase fojas 144, 145 y 146.

<sup>10</sup> Véase foja 6.



empresas o proveedores que fueron consignados en las facturas presentadas por CARGUEROS TERRESTRES MENDOZA S. A. C., señalaron no haber realizado operaciones comerciales con la citada empresa. Dieron cuenta de ello las siguientes personas contribuyentes: María Cristina García Pérez (RUC 10066247690), Gustavo Ábner Blas Quispe (RUC 1040010396), Nissauto E. I. R. LTDA (RUC 20127033928), Importación y Exportación Detroit Diesel S. A. C. (RUC 20393331802), Mirecar E. I. R. L. (RUC 20506794979), Daniel Alberto Rojas Piñas (RUC 10198316127), Jhon Paulo Palomares Ramos (RUC 10200439355), La Casa del Filtro S. A. C. (RUC 20512517251) y Dávalos Import S. A. (RUC 20101066992).

**7.5.** Tampoco la Sala Superior analizó debidamente el Dictamen Pericial Grafotécnico N.º 206/09-VIII DIRTEPOL-OFICRI-HYO<sup>11</sup> realizado por los peritos Juan Jesús Andrade Guzmán Cortijo y Héctor Ambroyo Díaz sobre las facturas 000770-000758, 000777-00792, 000794-000789, 000901-000883-000860; así como en las muestras M-01, M-02, M-03 y M-04. Todas fueron contrastadas con la letra de Marilú Margot Tacuri Vargas, asistente administrativa de la Empresa Cargueros Terrestres S. A. C. Se arribó a las siguientes conclusiones:

Los manuscritos y dígitos que aparecen trazados con bolígrafo de tinta seca de color azul en los formatos establecidos de las facturas signados como: M-06-a-b-c, descritos en el literal D-6; por las consideraciones vertidas en el examen, se establece técnica y objetivamente, que provienen de un mismo puño escribiente, es decir, fue trazado por una misma persona.

**7.6.** Cabe precisar que en el plenario los peritos manifestaron que la homologación del manuscrito de aquellas facturas permitió evidenciar que todas fueron plasmadas por un solo puño gráfico. Para tal conclusión se tuvieron en cuenta dos elementos: primero, los elementos constitutivos del gráfico (presión, forma, tamaño y

---

<sup>11</sup> Véase foja 542.



dirección). Segundo, el automatismo gráfico que es inherente al puño escribiendo y se presenta de manera involuntaria (rasguñar, rasgo final, enlaces y las improntas gráficas de cada dígito o grafía). Asimismo, como se ha señalado en el aludido Informe Pericial, se encontró plena coincidencia de la letra P.O del dígito 5, la letra T y E. Los peritos, además, precisaron que la homologación consiste en la comparación simultánea de todos los manuscritos.

**Octavo.** Igualmente, la Sala Penal Superior no contrastó su decisión con lo dispuesto en el fundamento jurídico 12 del Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116 y precisa lo siguiente:

El delito tributario, desde la reforma de la LPT por el NCPP –en especial del artículo 8–, es un delito de persecución pública a cargo del Ministerio Público, aunque con la necesaria intervención de la autoridad administrativa tributaria. A partir de esas modificaciones tiene sentido que la regularización pueda realizarse: i) antes que la Fiscalía inicie diligencias preliminares de averiguación sobre la posible comisión de un delito tributario –no necesariamente, como era antes de la reforma, una denuncia por delito tributario debe ser de previo conocimiento de la autoridad tributaria, aunque su ulterior intervención es preceptiva–; y, en su defecto –ante la inexistencia de la intervención de la Fiscalía, del inicio de actuaciones de averiguación–, ii) el Órgano Administrador del Tributo notifique un requerimiento en relación al tributo y periodo en que se realizaron las conductas presuntamente delictivas señaladas.

El requerimiento de la administración tributaria debe ser específico, vinculado a un delito tributario concreto, enmarcado temporalmente. El bloqueo a la regularización necesita de un requerimiento expreso en cuanto al delito presuntamente cometido o la referencia a las conductas delictivas que le dan por su naturaleza relevancia penal.

**Noveno.** En atención a las deficiencias y omisiones anotadas, la motivación expuesta por el Colegiado para sustentar la sentencia recurrida no cumple con los estándares legales por lo que se ha incurrido en la causal de nulidad prevista en el inciso uno del artículo doscientos noventa y ocho del Código de Procedimientos



Penales. En consecuencia, se debe anular la sentencia recurrida y disponer la realización de un nuevo juicio oral.

### DECISIÓN

Por estos fundamentos y de conformidad con lo opinado por el fiscal supremo en lo penal, los jueces y las juezas de la Sala Penal Transitoria de la Corte Suprema de Justicia, declararon: **NULA** la sentencia del 11 de noviembre de 2019. La cual eximió de responsabilidad penal y civil a los acusados:

- i. MARLON MENDOZA FLORES y PATRICIA MABEL MENDOZA FLORES, como coautores del delito de defraudación tributaria en agravio de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat).
- ii. PEDRO SAÚL MENDOZA FLORES como cómplice primario del delito de defraudación tributaria en agravio de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat).
- iii. MARILÚ MARGOT TACURI VARGAS como cómplice secundaria del delito de defraudación tributaria en agravio de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat). Con lo demás que contiene; en consecuencia: **DISPUSIERON** se realice un nuevo juicio oral por otro tribunal de instancia, que deberá observar lo pertinente a los fundamentos jurídicos de esta Ejecutoria suprema. Y lo devolvieron.

**S. S.**

**PRADO SALDARRIAGA**

BROUSSET SALAS

CASTAÑEDA OTSU

PACHECO HUANCAS

GUERRERO LÓPEZ

VPS/rfb