



### **Interpretación teleológica del artículo 189 del Texto Único Concordado del Código Tributario**

Que, la regularización tributaria, constituye situación eximente de la investigación penal, al pagarse el adeudo tributario, lo que constituye la finalidad normativa del artículo 189 del TUO del Código Tributario, a pesar de la modificatoria es posterior al Acuerdo Plenario 02-2009/CJ-116, que no desvirtúa su finalidad.

El texto vigente del artículo 189 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, establece que la posibilidad de la regularización tiene como límite la primera notificación del ente tributario; sin embargo, ello constituye un contrasentido porque la misma entidad no tiene la certeza de la existencia del adeudo ilícito, como tampoco se podría asumir que el deudor haya incurrido en conducta punible, por lo que se estaría restringiendo el acceso al beneficio de la regularización en situaciones en que la eventual comisión del delito tributario resulta incierto y prematura para el propio ente recaudador.

## **SENTENCIA DE CASACIÓN**

Lima, veintidós de marzo de dos mil veintidós

**VISTOS:** el recurso de casación<sup>1</sup> interpuesto por la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria —en adelante Sunat— contra la resolución de vista número 09-2019 del veintiocho de octubre de dos mil diecinueve<sup>2</sup>, emitida por la Primera Sala Penal de Apelaciones de la Corte Superior de Justicia de Arequipa, que confirmó la Resolución número 05-2019 del veinte de mayo de dos mil diecinueve<sup>3</sup>, que declaró fundada la excepción de improcedencia de acción deducida por los procesados Juan Ramón Vera Jacobo y Alcida Marivel Peña Peves, en el proceso penal que se les sigue por el delito de defraudación tributaria, en agravio del Estado.

Intervino como ponente el señor juez supremo Coaguila Chávez.

## **FUNDAMENTOS DE HECHO**

### **I. Del procedimiento en primera y segunda instancia**

**Primero.** Mediante Disposición de Formalización de Investigación Preparatoria N° 01-2018-MP-FN-2FPPCCH-2DI de fecha treinta de julio de

<sup>1</sup> Foja 182 del cuaderno de excepción.

<sup>2</sup> Foja 174 del cuaderno de excepción.

<sup>3</sup> Foja 80 del cuaderno de excepción.



dos mil dieciocho<sup>4</sup>, el Ministerio Público formalizó y continuó la investigación abierta contra: **1)** Juan Ramón Vera Jacobo, Alcida Marivel Peña Peve de Vera, y Patricia Ramírez Castillo como coautores, y contra Rosa Nila Bardales Lau, Luis Alberto Maldonado Vergara, María del Rosario Melo Valdez, Edison Solís Balbín y Rodolfo Junior Tarazona Pairazaman como cómplices primarios del delito de defraudación tributaria previsto en el literal a) del artículo 4, concordante con el artículo 1 (tipo base) y artículo 2 (literal a) del Decreto Legislativo N° 813, en agravio de la Sunat. **2)** Juan Ramón Vera Jacobo, Alcida Marivel Peña Peve de Vera, y Patricia Ramírez Castillo como coautores del delito contra la fe pública, en la modalidad de falsedad ideológica (empleo de documento falso) previsto en el segundo párrafo del artículo 428 (concordante con el primer párrafo del mismo artículo) del Código Penal, en agravio de la Sunat. **3)** Rosa Nila Bardales Lau, Luis Alberto Maldonado Vergara, María del Rosario Melo Valdez, Edison Solís Balbín y Rodolfo Junior Tarazona Pairazaman como coautores del delito contra la fe pública, en la modalidad de falsedad ideológica (insertar declaraciones falsas en documento público) previsto en el primer párrafo del artículo 428, del Código Penal, en agravio de la Sunat.

**Segundo.** Por escrito presentado con fecha dieciocho de marzo de dos mil diecinueve<sup>5</sup>, los procesados Juan Ramón Vera Jacobo y Alcida Marivel Peña Peves formulan excepción de improcedencia de acción conforme al literal b) del numeral 1 del artículo 6 del Código Procesal Penal, basándose en que las infracciones tributarias que les fueron evidenciadas mediante un proceso administrativo de fiscalización tributaria, fueron regularizadas mediante el pago total de la deuda tributaria más intereses, por lo que la persecución penal de estos hechos sería irrisoria e innecesaria, porque la fiscalización a cargo de la entidad recaudadora ha cumplido su objetivo, porque de lo contrario se afectaría el principio *non bis in ídem* y sería contrario a lo dispuesto en el Acuerdo Plenario N° 02-2009/CJ-116, por lo que solicitan que la investigación preparatoria sea sobreseída definitivamente.

**Tercero.** Por auto contenido en la Resolución número 05-2019, dictada en la audiencia de excepción de improcedencia de acción del veinte de mayo de dos mil diecinueve<sup>6</sup>, el Quinto Juzgado de Investigación Preparatoria en Delitos Tributarios, Aduaneros, de mercado y Ambiente de Arequipa, declaró fundada la excepción deducida y sobreseída la causa a favor de Juan Ramón Vera Jacobo y Alcida Marivel Peña Peves, haciendo extensivo sus efectos a favor de los investigados por el delito de defraudación tributaria: Patricia Ramírez Castillo, Rosa Nila

<sup>4</sup> Foja 05 del cuaderno de formalización de investigación preparatoria.

<sup>5</sup> Foja 02 del cuaderno de excepción.

<sup>6</sup> Foja 80 del cuaderno de excepción.



Bardales Lau, Luis Alberto Maldonado Vergara, María del Rosario Melo Valdez, Edison Solís Balbín y Rodolfo Junior Tarazona Pairazaman.

Contra la mencionada resolución, la Procuraduría de la Sunat interpone recurso de apelación<sup>7</sup>, oportunidad en que igualmente fue concedido el recurso.

**Cuarto.** Mediante resolución número 09-2019, del veintiocho de octubre de dos mil diecinueve<sup>8</sup>, la Primera Sala Penal de Apelaciones de la Corte Superior de Justicia del Arequipa, confirmó el auto contenido en la Resolución número 05-2019, del veinte de mayo de dos mil diecinueve que declaró fundada la excepción de improcedencia de acción respecto del delito de defraudación tributaria.

**Quinto.** Frente a dicha decisión, la Procuraduría Pública de la Sunat interpone recurso de casación el catorce de noviembre de dos mil diecinueve<sup>9</sup>, invocando los numerales 1 y 2 (literal a) del artículo 427 del Código Procesal Penal, al que vincula con las causales que describe los numerales 4 y 5 del artículo 429 del código citado, la cual se reseña en los siguientes términos:

**5.1.** Con relación a la causal del inciso 4, alegó ilogicidad en la motivación del auto de vista, pues la Sala Penal de Apelaciones sostuvo que no se podían verificar los agravios alegados por la Sunat, por cuanto no se habría adjuntado el Requerimiento N° 1022130000983; y, por otro lado, confirmó el razonamiento del Juzgado de Investigación Preparatoria, que precisamente basó su decisión en el análisis del citado requerimiento.

Además, consideró que exigir elementos de convicción adicionales a la parte civil para desvirtuar o desacreditar el razonamiento al que arribó el juez de primera instancia, es incompatible con la naturaleza jurídica de la excepción de improcedencia de acción, que según la Casación N° 407-2015/Tacna, solo se puede resolver con base en los hechos consignados en la disposición de formalización de investigación preparatoria.

**5.2.** En cuanto a la causal del inciso 5, sostuvo que la Sala Penal de Apelaciones amparándose en el Acuerdo Plenario N° 02-2009/CIJ-116, del trece de noviembre de dos mil nueve, determinó que la regularización tributaria, prevista en el artículo 189 del Código Tributario, que efectuaron los investigados –favorecidos con el sobreseimiento– constituía una causal de exclusión de punibilidad. No consideró que el citado acuerdo fue emitido con anterioridad a la modificatoria del citado artículo, ocurrida el cinco de julio de dos

<sup>7</sup> Foja 95 del cuaderno de excepción.

<sup>8</sup> Foja 174 del cuaderno de excepción.

<sup>9</sup> Foja 182 del cuaderno de excepción.



mil doce, mediante Decreto Legislativo N° 1113. En consecuencia, las exigencias establecidas para la configuración de la regularización tributaria debían encontrarse conforme con la modificatoria legal y no con base en el citado acuerdo, que en ese extremo ya perdió vigencia. Más aún cuando en el caso de los investigados el procedimiento de fiscalización tributaria se realizó en abril de dos mil trece, esto es, posteriormente a la referida modificatoria.

## II. Trámite del recurso de casación

**Sexto.** Recibido formalmente el expediente por la Sala Penal Transitoria de la Corte Suprema de Justicia, mediante decreto del catorce de enero de dos mil veinte<sup>10</sup>, se dispuso correr traslado a las partes procesales por el término de ley, apersonándose la parte agraviada. Por decreto de fecha once de marzo de dos mil veintiuno<sup>11</sup> se señaló fecha para la calificación del recurso impugnatorio; así, mediante auto de calificación del nueve de abril de dos mil veintiuno<sup>12</sup>, declaró: 1) Bien concedido el recurso de casación por las causales prevista en los numerales 3, 4 y 5 del artículo 429 del Código Procesal Penal, contra la Resolución número 09-2019 del veintiocho de octubre de dos mil diecinueve (foja 174 del cuaderno de excepción) que confirma la Resolución número 05-2019, del veinte de mayo de dos mil diecinueve que declaró fundada la excepción de improcedencia de acción respecto del delito de defraudación tributaria en agravio del Estado –Sunat-, con lo demás que contiene.

**Séptimo.** Por decreto de fecha dieciocho de noviembre de dos mil veintiuno<sup>13</sup> la Sala Penal Transitoria de la Corte Suprema estando a los alcances del artículo 4 de la Resolución Administrativa N° 0378-2021-CE-PJ del dieciséis de noviembre de dos mil veintiuno, dispuso la remisión de la presente causa a esta Sala Penal Permanente de la Corte Suprema, que por resolución de fecha trece de diciembre de dos mil veintiuno<sup>14</sup>, se avoca al conocimiento de la presente causa.

**Octavo.** En ese sentido, estando Instruidas las partes procesales de la admisión del recurso de casación, conforme al cargo de entrega de la cédula de notificación correspondiente<sup>15</sup>, mediante resolución del veintiocho de enero de dos mil veintidós<sup>16</sup>, se dispuso la realización de la audiencia de casación para el veinticinco de febrero de dos mil

<sup>10</sup> Foja 32 del cuaderno formado en esta sede suprema.

<sup>11</sup> Foja 44 del cuaderno formado en esta sede suprema.

<sup>12</sup> Foja 45 del cuaderno formado en esta sede suprema.

<sup>13</sup> Foja 89 del cuaderno formado en esta sede suprema.

<sup>14</sup> Foja 94 del cuaderno formado en esta sede suprema.

<sup>15</sup> Según cargos de notificación de fojas 54 a 59.

<sup>16</sup> Foja 98 del cuaderno de excepción.



veintidós, la cual se realizó mediante el aplicativo *Google Hangouts Meet*, con la sola presencia de los abogados de las partes. Una vez culminada, se produjo la deliberación de la causa en sesión secreta, en virtud de la cual, tras la votación respectiva, el estado de la causa es el de expedir sentencia, cuya lectura se fijó para el veintidós de marzo de dos mil veintidós con las partes que asistan, en concordancia con el artículo 431, numeral 4, del Código Procesal Penal.

### III. Fundamentos del recurso de casación

**Noveno.** Como se indicó en el quinto considerando de la presente resolución, la recurrente fundamentó el recurso de casación, invocando los numerales 1 y 2 (literal a) del artículo 427 del Código Procesal Penal, al que vinculó con las causales que describe los numerales 4 y 5 del artículo 429 del código citado; ante lo cual, el Colegiado Supremo que calificó el recurso determinó que:

- 9.1. Respecto a la causal del numeral 4 del artículo 429 del Código Procesal Penal, con base en los agravios que sustentan dicha causal, corresponde conceder el recurso de casación a fin de que se controle la congruencia de la motivación del auto de vista, puesto que, como se aprecia en la resolución recurrida, la Sala Penal de Apelaciones primero sostuvo que los agravios expuestos por la Sunat, relacionados con el contenido del Requerimiento N.º 1022130000983, no podían ser contrastados en la medida que el citado documento no obraba en autos; y, luego, de manera contradictoria concluyó con la convalidación del razonamiento del juez de primera instancia, que precisamente declaró fundada la excepción de improcedencia de acción en base al análisis del aludido requerimiento.
- 9.2. Respecto de la causal del numeral 5 del artículo 429 del Código acotado, relativo al apartamiento de doctrina jurisprudencial establecida por la Corte Suprema y fundamentada en base a los agravios que expone en su recurso, se verifica que el Acuerdo Plenario N° 02-2009/CIJ-116 del trece de noviembre de dos mil nueve, desarrolló criterios de interpretación sobre la regularización tributaria contemplada en artículo 189 del Código Tributario.

Entre ellos se estableció que la citada institución, constituía una causa material de exclusión de la pena y que uno de sus efectos era impedir la instauración de un proceso penal. Asimismo, que su configuración estaba sujeta a dos requisitos esenciales: a) que la regularización se efectúe de manera voluntaria; y, b) se realice el pago total de la deuda tributaria o devolución del reintegro, saldo a favor o cualquier otro beneficio tributario obtenido indebidamente. Acorde con el primer requisito, para que surtan los efectos impeditivos de la regularización tributaria la cancelación



de la deuda debía realizarse antes de que la Fiscalía inicie las diligencias preliminares de averiguación sobre la posible comisión de un delito tributario o que el órgano administrador del tributo notifique un requerimiento en relación con el tributo y periodo en que se realizaron las conductas presuntamente delictivas señaladas, el cual debía ser específico, estar vinculado a un delito tributario concreto y enmarcado temporalmente.

Posteriormente, el cinco de julio de dos mil doce se emitió el Decreto Legislativo N° 1113 que modificó la redacción del citado artículo 189 del Código Tributario. Según el nuevo texto del artículo en cuestión, la regularización tributaria debía realizarse antes de que el órgano administrador del tributo inicie cualquier procedimiento de fiscalización relacionado con el tributo y periodo en que se realizaron las conductas señaladas, de acuerdo con las normas sobre la materia; por consiguiente, el extremo del acuerdo plenario ya no podía aplicarse, pues ya no se encontraba conforme a la legislación vigente.

- 9.3.** En relación a la causal del numeral 3 del artículo 429 del Código Procesal, en aplicación del principio de la voluntad impugnativa. En el caso de autos, según el representante de la Sunat, correspondía aplicar el artículo 189 del Código Tributario modificado por el Decreto Legislativo N° 1113, por lo tanto, no era posible resolver en base a los criterios establecidos en el Acuerdo Plenario N° 02-2009/CIJ-116, puesto que fue emitido de manera anterior a dicha modificatoria legal y los criterios que desarrolló no contemplan los nuevos supuestos que se incorporaron.

En ese sentido, dijo que debía admitirse el recurso, a fin de dilucidar si, de acuerdo con la fecha de los hechos, era aplicable el artículo 189 del Código Tributario, con el texto anterior a la modificatoria legal, y en consecuencia pueda resolverse según los criterios establecidos en el Acuerdo Plenario N° 02-2009/CIJ-116, o si por el contrario, corresponde aplicar la nueva redacción del artículo 189 del Código Tributario, y en cuyo escenario deberá evaluarse si los aspectos desarrollados en el citado acuerdo, mantienen su vigencia.

Además, en atención a la voluntad impugnativa del recurrente, se indicó que debía admitirse por la causal del numeral 3 del artículo 429 del Código Procesal Penal, por la estrecha conexión con la causal del numeral 5, ya que incide en la correcta interpretación de una disposición del Código Tributario vinculada con algunas de las conductas constitutivas de delito tributario.

Por tanto, al haberse cumplido con los requisitos del artículo 430 del Código Procesal Penal, correspondía declarar bien concedido el



recurso de casación por las causales invocadas de los numerales 4 y 5, artículo 429, del Código Procesal Penal, en conexión con la causal del numeral 3 del citado dispositivo, a fin de que, se determine la correcta interpretación y aplicación de la regularización tributaria, prevista en el artículo 189 del Código Tributario.

#### **IV. Contexto factual de la casación**

**Décimo.** Para ubicarse en el contexto factual que da origen a la controversia materia de grado, cabe señalar que el Ministerio Público dispuso formalizar y continuar la investigación preparatoria contra Juan Ramón Vera Jacobo, Alcida Marivel Peña Peves de Vera y Patricia Ramírez Castillo como coautoras; y, contra Rosa Nila Bardales Lau, Luis Alberto Maldonado Vergara, María del Rosario Melo Valdez, Edison Solís Balbín y Rodolfo Junior Tarazona Pairazaman, como cómplices primarios del delito de defraudación tributaria previsto en el artículo 4 (literal a) concordante con el artículo 1 (tipo base) y artículo 2 (literal a) del Decreto Legislativo N° 813, en agravio de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria, conforme a los siguientes cargos:

**10.1.** Conforme se desprende del Informe Técnico de Presunción de Defraudación Tributaria, la empresa "Horizontes Servicios Generales S.A.C., obtuvo facturas emitidas por Juan Ramón Vera Jacobo, Alcida Marivel Peña Peves de Vera, Patricia Ramírez Castillo, Rosa Nila Bardales Lau, Luis Alberto Maldonado Vergara, María del Rosario Melo Valdez, Edison Solís Balbin, Rodolfo Junior Tarazona Pairazaman, mediante los cuales registró en sus libros y registros contables, así como en las declaraciones tributarias del Impuesto General a las Ventas del ejercicio gravable 2011, según detalla:

<b>PROVEEDOR</b>	<b>VALOR DE VENTA</b>	<b>CREDITO FISCAL</b>	<b>TOTAL</b>
Bardales Lau, Rosa Nila	250 842.36	45 968.80	296 811.16
Maldonado Vergara, Luis Alberto	129 806. 51	23 972.75	153 779.26
Melo Valdez, María del Rosario	176 498.85	32 129.79	208 628.64
Solis Balbin, Edison	238 652.00	44 001.72	282 653.72
Tarazona Pairazaman, Rodolfo Junior	92 529.91	16 967.86	109 497.77

Así, también señala que la Administración Tributaria, al detectar que la empresa "Horizontes Servicios Generales S.A.C. había contabilizado compras realizadas a estos proveedores, programó y ejecuto el cruce de información con el objeto de verificar si estas operaciones se



realizaron, y conforme a las conclusiones del Informe Técnico que sustenta la denuncia, los proveedores de estas facturas corresponden a operaciones no realizadas, puesto que, si bien existe la factura, la operación grabada que consta en este documento, es inexistente.

Precisa que las maniobras realizadas por los denunciados han tenido por objeto deducir como gasto y/o costo para efectos del Impuesto a la Renta y como crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas, los montos que aparecen consignados en las facturas cuestionadas, las que luego de incorporarlos a la contabilidad fueron declarados para efectos del Impuesto General a las Ventas en los periodos tributarios enero, febrero, marzo, abril, junio, julio, octubre, noviembre y diciembre de 2011 y para efectos del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable 2011.

Finalmente señala el denunciante, que el perjuicio fiscal ocasionado por Impuesto General a las Ventas asciende a la suma de S/ 163 040 (ciento sesenta y tres mil cuarenta nuevos soles), y que actualizado al veintidós de agosto de dos mil catorce, asciende a la suma de S/ 239 132 (doscientos treinta y nueve mil ciento treinta y dos nuevos soles); y por Impuesto a la Renta asciende a la suma de S/ 16 130 (dieciséis mil ciento treinta nuevos soles), y que actualizado al 22 de agosto de 2014, asciende a S/ 21 756 (veintiún mil setecientos cincuenta y seis nuevos soles), conforme se observa en el siguiente cuadro:

TRIBUTOS	PERIODO	CREDITO FISCAL	INTERES AL 22/08/2014	TOTAL
IGV	Enero a abril, junio, julio, octubre a diciembre de 20	163 040.00	76 092.00	239 132.00
RENTA	Ejercicio gravable 2011	16 130.00	5 626.00	21 756.00
TOTAL		179 170.00	81 718.00	260 888.00

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### V. Respetto de la debida motivación de las resoluciones judiciales

**Decimoprimeros.** La motivación de las resoluciones judiciales constituye un principio general del ordenamiento constitucional, mediante el cual se exige al juez fundamentar coherentemente sus decisiones judiciales. Es un elemento de control de racionalidad de la administración de justicia, que afirma las bases democráticas de un Estado de Derecho. Entonces, la debida motivación de las resoluciones judiciales es la garantía que tiene el justiciable frente a la posible arbitrariedad judicial. El debido proceso implica que las decisiones judiciales estén justificadas



externa e internamente, es decir, que lo que se decida como consecuencia del proceso esté sustentado en razones coherentes, objetivas y suficientes, explicitadas en la resolución. Esta garantía se encuentra expresamente reconocida en el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, según el cual es principio de la función jurisdiccional “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”. La motivación de las resoluciones judiciales: a) se aplica a todos los casos en que se deciden cuestiones de fondo, b) es un mandato dirigido a todos los jueces de las diversas instancias, c) implica la obligatoriedad de fundamentar jurídica (fundamentos de derecho) y fácticamente (fundamentos de hecho) la decisión y d) la motivación de decisiones judiciales de fondo debe hacerse por escrito<sup>17</sup>.

## **VI. Respetto del delito de Defraudación Tributaria**

**Decimosegundo.** Es un delito tipificado y sancionado en nuestro ordenamiento jurídico penal a través de Ley Penal Tributaria, que castiga el incumplimiento de obligaciones tributarias y la conducta irregular o fraudulenta utilizada por el agente delictivo, con la finalidad de burlarse de la entidad recaudadora de tributos<sup>23</sup>.

Los delitos tributarios comprendidos en la Ley Penal Tributaria [Decreto Legislativo N° 813] tienen las siguientes notas características esenciales: **a.** Se configuran como un delito especial propio y de infracción del deber de contribuir mediante el pago de tributos al sostenimiento de los gastos Públicos. **b.** Tienen una naturaleza patrimonial, pero es de tener en cuenta su carácter público en atención a la función que los tributos cumplen en un Estado social y democrático de derecho. **c.** Son delitos de resultado. Se exige la producción de un perjuicio que se consuma desde el momento en que se deja de pagar, total o parcialmente, los tributos o que se obtenga o disfruta indebidamente de un beneficio tributario. **d.** El núcleo típico es la elusión del pago de tributos debidos o la obtención indebida de beneficios tributarios, cuya perpetración puede producirse tanto por acción, como por omisión. **e.** Es un delito doloso –directo o eventual–, centrada en el conocimiento de la afectación del interés recaudatorio del Fisco. Además, se requiere de un elemento subjetivo especial o de tendencia: el ánimo de lucro en provecho propio como de un tercero [LUIS ALBERTO BRAMONT ARIAS

---

<sup>17</sup> Sala Penal Permanente. Casación número 1382-2017-Tumbes, del 10 de abril de 2019; fundamento jurídico octavo.

<sup>23</sup> García Huanca, Luis Enrique. Exegesis de los delitos tributarios. Escenario penal y procesal. Idemsa. Primera Edición, Lima junio de 2019; pág.152.



TORRES/MARÍA DEL CARMEN GARCÍA CANTIZANO: Manual de Derecho Penal – Parte Especial, Tercera edición, Editorial San Marcos, Lima, 1977, página 478], aunque no hace falta que se alcance efectivamente<sup>21</sup>.

## **VII. Regularización tributaria**

**Decimotercero.** Para el ámbito tributario, regularizar implica, según nuestro ordenamiento jurídico, pagar la totalidad de la deuda tributaria (tributo, intereses y multa) o devolver el beneficio tributario obtenido indebidamente, es decir, el que se ha “originado por la realización de alguna de las conductas constitutivas de delito tributario”<sup>22</sup>; definición que se encuentra contenida en el cuarto párrafo del artículo 189, del Código Tributario. La regularización tributaria está sujeta a dos requisitos esenciales: actuación voluntaria a través de una autodenuncia y el pago total de la deuda tributaria.

No obstante, la modificatoria del segundo párrafo del artículo 189 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, por el artículo 3 del Decreto Legislativo 1113 (publicado el cinco de julio de dos mil doce y que entró en vigencia a los sesenta días hábiles siguientes a la fecha de su publicación), dice que la regularización tributaria se mantiene como causa material de exclusión de punibilidad.

### **ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO**

**Decimocuarto.** En el presente caso, la dilucidación del grado se sujeta a tres situaciones:

- 14.1. Conforme a la causal admitida del numeral 3 del artículo 429 del Código Procesal, si correspondía aplicar el artículo 189 del Código Tributario modificado por el Decreto Legislativo N° 1113, por lo tanto, no era posible resolver el caso en base a los criterios establecidos en el Acuerdo Plenario N° 02-2009/CIJ-116, puesto que este último fue emitido de manera anterior a dicha modificatoria y los criterios que desarrolló, no contemplan los nuevos supuestos que se incorporaron.
- 14.2. Respecto a la causal del numeral 4 del artículo 429 del Código Procesal Penal, en el sentido que la Sala Penal de Apelaciones habría incurrido en ilogicidad al establecer ambiguamente que los agravios expuestos por la Sunat, relacionados con el contenido del Requerimiento N.º 1022130000983, no podían ser contrastados, en la medida que el citado documento no obraba en autos; pero, luego de manera contradictoria concluyó con la

---

<sup>21</sup> Acuerdo Plenario N° 2-2009/CJ-116 de 13 de noviembre de 2009, fundamento jurídico

<sup>22</sup> García Huanca, Luis Enrique. Exegesis de los delitos tributarios. Escenario penal y procesal. Idemsa. Primera Edición, Lima junio de 2019; pág.152.



convalidación del razonamiento del juez de primera instancia, que precisamente declaró fundada la excepción de improcedencia de acción en base al análisis del aludido requerimiento.

14.3. Respecto de la causal del numeral 5 del artículo 429 del Código acotado, relativo al apartamiento de doctrina jurisprudencial establecida por la Corte Suprema y fundamentada en base a los agravios que expone en su recurso, donde se verifica que el Acuerdo Plenario N° 02-2009/CIJ-116 del trece de noviembre de dos mil nueve, desarrolló criterios de interpretación sobre la regularización tributaria contemplada en artículo 189 del Código Tributario; en el sentido que, el proceso penal no podía proseguir cuando: a) que la regularización de una infracción tributaria se efectúe de manera voluntaria; y, b) se realice el pago total de la deuda tributaria o devolución del reintegro, saldo a favor o cualquier otro beneficio tributario obtenido indebidamente. Sin embargo, el análisis de la norma tributaria que se efectuaba en el Acuerdo Plenario, quedó desfasada ante la emisión del Decreto Legislativo N° 1113 que modificó la redacción del citado artículo 189 del Código Tributario.

**Decimoquinto.** Respecto de la causal de indebida aplicación de la norma material, teniendo en cuenta que de una interpretación teleológica del artículo 189 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, sea del texto que estuvo vigente al tiempo de la comisión de los hechos imputados (año 2011) como del texto modificado a que se contrae el artículo 3 del Decreto Legislativo N° 1113 del cinco de julio de dos mil doce, no se evidencia contradicción alguna, toda vez que la última norma mencionada, desde una interpretación teleológica, permite el beneficio de la regularización tributaria; así:

**15.1.** Desde esa perspectiva, se tiene en cuenta lo previsto en el fundamento 12 del Acuerdo Plenario N° 2-2009/CJ-116, que establece -como límite temporal del beneficio- que el Órgano Administrador del Tributo notifique un requerimiento con relación al tributo y periodo en que se realizaron las conductas presuntamente delictivas; requerimiento que debe caracterizarse por ser específico y vinculado a un delito tributario concreto y enmarcado temporalmente<sup>24</sup>.

**15.2.** En el presente caso, se tiene que los requerimientos efectuados por la Administración Tributaria a los coprocesados Juan Ramón Vera Jacobo y Alcida Marivel Peña Peves con fines de fiscalización, empezaron el diecinueve de abril de dos mil trece, con el Requerimiento N° 1022130000345 (foja 4 del cuaderno de

---

<sup>24</sup> Casación N° 128-2010-Arequipa. Fundamento jurídico 7



excepción), y tenían la finalidad de determinar la existencia de infracciones administrativas o de delito.

**15.3.** Recién con el Requerimiento N° 102230001319 del dieciocho de agosto de dos mil catorce (foja 19 del cuaderno de excepciones), se determina que han incurrido en infracciones tributarias establecidas en el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, para lo cual le otorga un plazo para que subsane y pague lo que corresponda respecto de las infracciones. Ante lo cual los administrados llegan a regularizar pagando las deudas y las multas en su totalidad, acreditándolo con la Resolución de Determinación N° 102-0034-001001 de fecha treinta y uno de octubre de dos mil catorce, respecto de los periodos 2011-01 y 2011-13 (impreso a fojas 20 y 21 del cuaderno de excepción). No obstante, se emite el informe N° 004-2014-02-SUNAT/6K0200 de fecha dieciocho de noviembre de dos mil catorce, esto es con fecha posterior al pago, donde se concluye que se han hallado indicios de la comisión de delito de defraudación tributaria en perjuicio del Estado, por haber obtenido, registrado y declarado crédito fiscal con la finalidad de beneficiarse con la obtención indebida de crédito fiscal y dejar de pagar los tributos que le corresponden. Entonces, los agravios formulados por la parte recurrente en este extremo, no son de recibo.

**Decimosexto.** En lo que concierne a la falta de lógica en la resolución de vista recurrida, basado en la imposibilidad de analizar uno de sus agravios expuesto en su recurso de apelación, al no adjuntar el documento de Requerimiento N° 1022130000983; al respecto se tiene que la Sala de Apelaciones al referirse a dicho documento, lo tiene en cuenta para validar el razonamiento del juez de primera instancia, por lo que tal alegación debe desestimarse, por constituir una distorsión de lo consignado en el numeral 3.4 del auto recurrido, pues allí se hace notar que por la falta de anexamiento del mencionado requerimiento, no es posible verificar la alegación del recurrente; ante tal defecto se concluye que el extremo cuestionado de la resolución de primera instancia, mantiene su validez y por ende corresponde su confirmatoria, toda vez que no se aprecia valoración probatoria del Requerimiento N° 1022130000983.

**Decimoséptimo.** Por último, respecto del apartamiento de la doctrina jurisprudencial vinculante establecida en el Acuerdo Plenario N° 02-2009/CJ-116, no puede prosperar porque en estricto, la Sala Penal no se apartó de los fundamentos vinculantes de dicho Acuerdo. Es más, de las consideraciones precedentes, queda claro que la posterior modificación del artículo 189 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, no desvirtúa el sentido del texto derogado del citado artículo



respecto del concepto, finalidad y alcances de la regularización tributaria, de lo que se infiere que es válido el contenido del tantas veces citado Acuerdo Plenario N° 02-2009/CJ-116, que resulta válido para resolver el caso, como fue considerado en casación dictada por esta instancia suprema<sup>25</sup>.

**Decimoctavo.** En conclusión, el recurso debe desestimarse porque la evidencia de la comisión del delito tributario, fue determinado por la administración tributaria, después que se verificó el pago del adeudo, lo cual resulta acorde con el propósito de la regularización tributaria, como situación eximente de la investigación penal ante el pago el adeudo tributario, y que también guarda correspondencia con la finalidad recaudadora que tiene la administración tributaria.

Si bien el texto vigente del artículo 189 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, establece que la posibilidad de la regularización tiene como límite la primera notificación del ente tributario; sin embargo, ello constituye un contrasentido porque la misma entidad no tiene la certeza de la existencia del adeudo ilícito, como tampoco se podría asumir que el deudor haya incurrido en conducta punible, por lo que se estaría restringiendo el acceso al beneficio de la regularización en situaciones en que la eventual comisión del delito tributario resulta incierto y prematuro para el propio ente recaudador. En ese sentido, la desestimación del recurso de casación, surge a partir de una interpretación teleológica antes que literal del artículo 189 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

**Decimonoveno.** Por regla general la imposición de costas recae sobre quien es vencido en el proceso; sin embargo, ello puede exceptuarse respecto de sujetos procesales y/o circunstancias evidencias en el proceso, lo cual se encuentra previsto en los artículos 497 (numeral 3) y 499 (numerales 1 y 2); en el presente caso, dado que el recurrente es un abogado delegado de la Procuraduría Pública de la Sunat, le alcanza la situación de exención en el pago de costas.

## DECISIÓN

Por las razones expuestas, los señores jueces supremos de la Sala Penal Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República:

- I. **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria contra la resolución de vista número 09-2019 del veintiocho de octubre de dos mil diecinueve, emitida por la Primera Sala Penal de Apelaciones de la Corte Superior de Justicia

---

<sup>25</sup> En el mismo sentido se ha pronunciado esta instancia suprema en la Casación N° 595-2020-Lambayeque, de 17 de junio de 2021. Fundamento jurídico 4.



de Arequipa, que confirmó la Resolución número 05-2019 del veinte de mayo de dos mil diecinueve, que declaró fundada la excepción de improcedencia de acción deducida por los procesados Juan Ramón Vera Jacobo y Alcida Marivel Peña Peves, en el proceso penal que se le sigue por el delito de defraudación tributaria, en agravio del Estado. En consecuencia, **NO CASARON** el auto de vista

- II. **DECLARARON EXENTO DE COSTAS** a la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Adunas y Administración Tributaria.
- III. **DISPUSIERON** que la presente sentencia casatoria sea leída en audiencia; se notifique a todas las partes personadas en esta Sede Suprema y se publique en la página web del Poder Judicial.
- IV. **MANDARON** que, cumplidos estos trámites, se devuelvan los actuados al Tribunal Superior de origen y se archive el cuadernillo de casación en esta Suprema Corte. Hágase saber.

**S. S.**

SAN MARTÍN CASTRO

ALTABÁS KAJATT

SEQUEIROS VARGAS

**COAGUILA CHÁVEZ**

CARBAJAL CHÁVEZ

EACCH/jgma