



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente
Corte Suprema de Justicia de la República

SENTENCIA
CAS. N° 2112 - 2011
LIMA

Lima, siete de noviembre
de dos mil trece.-

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

VISTA; la causa en audiencia pública llevada a cabo en el día de la fecha;
con los Señores Magistrados Supremos Sivina Hurtado - Presidente,
Acevedo Mena, Morales González, Rueda Fernández y Ayala Flores; y
producida la votación conforme a ley; Con el acompañado; de conformidad
con el dictamen de la señora Fiscal Suprema en lo Contencioso
Administrativo; se ha emitido la siguiente sentencia

1. MATERIA DE LOS RECURSOS:

Se trata de los recursos de casación interpuestos mediante escritos de fojas
doscientos sesenta y cuatro y doscientos noventa y ocho, por la
Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria -
SUNAT y el Procurador Público del Ministerio de Economía y Finanzas,
respectivamente, contra la sentencia de fojas doscientos cuarenta y cinco, su
fecha tres de mayo del dos mil diez, expedida por la Sala Civil Permanente
de la Corte Suprema de Justicia de la República, que confirma la sentencia
apelada de fojas ciento sesenta y cuatro, de fecha veintiocho de agosto de
dos mil ocho, que declara fundada la demanda, en los seguidos por Triplay
Iquitos Sociedad Anónima contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y
de Administración Tributaria - SUNAT y el Tribunal Fiscal, sobre acción
contencioso administrativa.

**2. CAUSALES POR LAS CUALES SE HAN DECLARADO
PROCEDENTES LOS RECURSOS:**



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente
Corte Suprema de Justicia de la República

SENTENCIA
CAS. N° 2112 - 2011
LIMA

Por resoluciones de fecha veintisiete de enero de dos mil doce obrantes a fojas ochenta y seis y ochenta y nueve se han declarado procedentes los recursos de casación interpuestos por:

La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, por la causal de **infracción normativa del artículo 187 de la Constitución de 1979 y de la Cuarta Disposición Final del Decreto Legislativo N° 618**; señalando la recurrente que a razón de la errónea interpretación del artículo 187 de la Constitución Política de 1979 se verificó subsidiariamente la infracción al tercer párrafo de la Cuarta Disposición Final del Decreto Legislativo N° 618, al confundir la Sala Suprema la definición de irretroactividad benigna de la norma con el de ultractividad benigna de la norma, al señalar en el sétimo y décimo considerando que el artículo 187 de la Constitución Política del Perú estableció el principio de irretroactividad de la ley en materia tributaria cuando favorece al contribuyente y que en aplicación del citado principio vigente a la fecha de promulgación de las normas materia de controversia, se debe preferir la norma más favorable que en el presente caso es la norma más antigua que es la que estableció el beneficio de inafectación al Impuesto a la Renta hasta el treinta y uno de diciembre del dos mil. Es decir, resuelve que se debe aplicar la norma más antigua generándose la ultractividad normativa del artículo 141 de la Ley General de Industrias, y por tanto, la ineficacia absoluta o inaplicabilidad de la norma más reciente, el tercer párrafo de la Cuarta Disposición Final del Decreto Legislativo N° 618. Por tanto, para aplicar una norma tributaria en el tiempo debe considerarse la teoría de los hechos cumplidos, y consecuentemente el principio de aplicación inmediata de la norma tal como lo establece la sentencia del Tribunal Constitucional N° 0606-2004-AA/TC.

El Procurador Público del Ministerio de Economía y Finanzas señalando:



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente
Corte Suprema de Justicia de la República

SENTENCIA
CAS. N° 2112 - 2011
LIMA

a) **Infracción normativa del artículo 187 de la Constitución de 1979**, señalando el recurrente que la Sala incurre en un grave error al considerar, a la luz de la aplicación del artículo 187 de la Constitución Política de 1979, que la norma que resulta aplicable al caso de autos es la referida al artículo 71 y 141 de la Ley General de Industrias; en tanto la Sala confunde la definición de ultractividad de la norma con la de retroactividad de la norma, al señalar que en aplicación del Principio de Retroactividad, vigente a la fecha de la promulgación de las normas materia de controversia, se debe preferir la norma más favorable, que en el presente caso es la norma más antigua, que es la que estableció el beneficio de inafectación al Impuesto a la Renta hasta el treinta y uno de diciembre del dos mil, puesto que ello permite ilegalmente la ultractividad normativa del artículo 141 de la Ley General de Industrias. Más aún si tenemos en consideración que las normas son aplicable a las situaciones y relaciones jurídicas existentes al momento de su entrada en vigencia. Es más, ya el Tribunal Constitucional ha establecido en su sentencia recaída en el Expediente N° 002-2006-PI/TC que para aplicar las normas tributarias en el tiempo debe considerarse la teoría de los hechos cumplidos y, consecuentemente, el principio de aplicación inmediata de la norma; b) **Infracción normativa del tercer párrafo de la Cuarta Disposición Final del Decreto Legislativo N° 618**; señalando que la Sala deberá tomar en cuenta que dado que la referida materia se centra en los beneficios tributarios concedidos por la Ley General de industrias, los administrados deben acatar lo que prevén las normas de la materia para tal efecto, ello por un tema de seguridad jurídica y en atención al principio de igualdad de los contribuyentes, por lo que inaplicar el tercer párrafo de la Cuarta Disposición Final del Decreto Legislativo N° 618, como lo hace la Sala, implica una vulneración al Principio de Legalidad; y, c) **Infracción normativa de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario**



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente
Corte Suprema de Justicia de la República

SENTENCIA
CAS. N° 2112 - 2011
LIMA

aprobado por Decreto Legislativo N° 816; denunciando que dicha norma está referida a el caso en los que en vía de interpretación se concedan exoneraciones o se extiendan los alcances de una norma a otros supuestos distintos a los que están regulados en ellas, situación que se ha producido en el caso de autos.

3. **CONSIDERANDO:**

PRIMERO: Que, esta Suprema Sala estima que, a efecto de resolver las causales denunciadas, es necesario exponer los antecedentes materiales de la presente controversia, entre los que se verifica la sucesión de los siguientes hechos y la emisión de las siguientes normas: **i)** La Constitución de 1979, en su artículo 187, segundo párrafo, permitía la retroactividad benigna de la ley en materia tributaria; **ii)** El veinticinco de mayo de mil novecientos ochenta y dos entra en vigencia la Ley N° 23407, Ley General de Industrias, que en su artículo 71 establece señala: *“Las empresas industriales establecidas o que se establezcan en zonas de Frontera o de Selva están gravadas sólo con las contribuciones al Instituto Peruano de Seguridad Social y con los derechos de importación, salvo lo dispuesto en el Artículo VI del Título Preliminar de esta Ley, así como los tributos municipales. Conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, las empresas industriales establecidas en zonas de Frontera o de Selva solo están gravadas con los tributos y contribuciones que expresamente en él se mencionan y por tanto, exoneradas de todo otro impuesto, creado o por crearse, inclusive de aquellos que requieren de norma exoneratoria expresa”*, y en su artículo 141 establece que *“El término para la vigencia de los incentivos previstos en la presente Ley, cuando no se precise plazo es el de treinta y uno de Diciembre del dos mil”*; es decir, concede un beneficio tributario aplicable hasta el treinta y uno de diciembre del dos mil; **iii)** Triplay



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente
Corte Suprema de Justicia de la República

SENTENCIA
CAS. N° 2112 - 2011
LIMA

Iquitos Sociedad Anónima fue constituida en el año de 1988; **iv)** El treinta de noviembre de mil novecientos noventa entra en vigencia el Decreto Legislativo N° 618, que modificó la Ley del Impuesto a la Renta, que en su Cuarta Disposición Final señala: "(...) En el caso de empresas establecidas que estén gozando de los beneficios tributarios señalados en el artículo 71 de la Ley General de Industrias (...), el beneficio no podrá exceder de diez (10) años contados a partir del año en que inició el goce del beneficio tributario (...)", es decir, concede un beneficio tributario, que sería aplicable a la empresa demandante hasta el año de 1998; **v)** En 1993 empieza a regir la nueva Constitución Política del Perú, que en su artículo 103 contempla lo siguiente: "(...) La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo (...)", esto es, contempla la irretroactividad de la ley; **vi)** El treinta de diciembre de mil novecientos noventa y ocho entra en vigencia la Ley N° 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, que en su Cuarta Disposición Complementaria, señaló: "Hasta el 31 de diciembre del año 2000 se mantiene vigente lo dispuesto en el primer y tercer párrafos de la Cuarta Disposición Final del Decreto Legislativo N° 618 referente al Artículo 71 de la Ley General de Industrias", es decir, regulaba un beneficio tributario aplicable hasta el treinta de diciembre del dos mil.

SEGUNDO: Que, este Supremo Colegiado considera necesario profundizar en el marco constitucional y legal que regía el ámbito tributario bajo el cual fueron emitidas las normas citadas en el considerando precedente: la Ley N° 23407, Ley General de Industrias, el Decreto Legislativo N° 618 y la Ley N° 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía.

TERCERO: Que, la Constitución de 1979 consagró un marco garantista y protector del contribuyente, muestra de lo cual es que, a diferencia de la



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente
Corte Suprema de Justicia de la República

SENTENCIA
CAS. N° 2112 - 2011
LIMA

actual Constitución, su artículo 187 permitió –contra la regla general de irretroactividad de las leyes que proclamaba– la aplicación retroactiva de las normas tributarias que resultaran más favorables al contribuyente, esto es, se prefirió brindar un trato al contribuyente que, aunque retroactivo, le pudiese favorecer; otorgándose, a su vez, rango constitucional a una serie de principios rectores de la tributación tales como los de legalidad, justicia y certeza, entre otros que se precisan en su artículo 139.

CUARTO: Que, las normas tributarias dictadas bajo la Constitución Política de 1979, para ser coherentes con el marco jurídico que establecía, debían respetar o ser interpretadas con observancia de los referidos principios, considerando además la aplicación favorable al contribuyente que, como se infiere de dicha Carta Magna, justificaba incluso la retroactividad de las normas tributarias; de ahí que, interpretando una norma tributaria bajo la Constitución Política de 1979, no resulte acorde a derecho que, bajo la misma Constitución, pueda establecerse una regulación que, con relación a hechos precedentes a su emisión y vigencia, le resulte perjudicial o desmejore la situación jurídica del contribuyente.

QUINTO: Que, la Constitución Política de 1979 señaló en su artículo 187 que “Ninguna ley tiene fuerza ni efecto retroactivos (...)”; empero, no se definió en ella la teoría a la cual se adhería en relación a la aplicación de las normas en el tiempo, y si bien los artículos III del Título Preliminar y 2121 del Código Civil, han recogido la teoría de los hechos cumplidos, no puede dejar de considerarse que en materia tributaria la Constitución Política de 1979 permitía la aplicación retroactiva bajo la especial consideración que favoreciera al contribuyente. Además, el artículo 2120 del precitado Código señala: “Se rigen por la legislación anterior los derechos nacidos, según ella, de hechos realizados bajo su imperio (...)”.



SENTENCIA
CAS. N° 2112 - 2011
LIMA

SEXTO: Que, por otro lado, el artículo 103 de la Constitución Política del Perú de 1993, establece que "(...) la Ley desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efecto retroactivo, salvo en ambos supuestos, en materia penal, cuando favorece al reo. La Ley se deroga sólo por otra Ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad (...)". Como se puede apreciar la Constitución vigente ha establecido como principio o regla general con relación a la aplicación de la norma en el tiempo la irretroactividad (es decir está prohibida la retroactividad), y como excepción, la retroactividad en materia penal, siempre que está favorezca al reo. Es decir establece una sola posibilidad de la aplicación retroactiva, en el caso penal.

SÉTIMO: Que, el artículo 109 de la Constitución vigente señala que "La ley es obligatoria desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte". De este artículo es claro ver que la norma con rango de ley (que tiene efectos en materia tributaria también) entra en vigencia –es decir, es de obligatorio cumplimiento– a partir del día siguiente de su publicación.

OCTAVO: Que, asimismo, es necesario conocer los métodos de aplicación de la norma en el tiempo: i) Retroactividad: que se produce cuando la acción o poder regulador de la norma se extiende a hechos o circunstancias acaecidos con anterioridad al inicio de su entrada en vigor. La aplicación retroactiva de la norma es aquella que se da a los hechos, relaciones y situaciones que tuvieron lugar antes del momento en que entra en vigencia, es decir, antes de su aplicación inmediata. Esta modalidad se basa en un principio jurídico en cuya virtud las normas se proyectan hacia el pasado cuando señalan condiciones más favorables o benignas para el sujeto. Esto significa que la nueva ley se aplica a los hechos ya ocurridos; y, ii)



SENTENCIA
CAS. N° 2112 - 2011
LIMA

Ultractividad: que se genera cuando la acción o poder regulador de la ley se extiende a los hechos o circunstancias acaecidos después del momento de su derogación o cese de su vigencia. La aplicación ultractiva de la norma es aquella que se efectúa a los hechos, relaciones y situaciones que ocurren luego que ha sido derogada o modificada de manera expresa o tácita, es decir, luego que ha terminado su aplicación inmediata. Es la aplicación de un dispositivo formalmente derogado.

NOVENO: Que, para el presente caso, la Cuarta Disposición Final del Decreto Legislativo N° 618, publicada el treinta de noviembre de mil novecientos noventa, al establecer que "(...) En el caso de empresas establecidas que estén gozando de los beneficios tributarios señalados en el artículo 71 de la Ley General de Industrias (...), el beneficio no podrá exceder de diez (10) años contados a partir del año en que inició el goce del beneficio tributario (...)", recorta el plazo de vigencia de los referidos beneficios tributarios a diez años, lo cual no es beneficioso para las empresas que fueron constituidas antes de su entrada en vigencia, como es el caso de la empresa demandante Triplay Iquitos Sociedad Anónima; por tanto, dicho dispositivo legal no puede aplicarse en forma retroactiva, resultando de aplicación obligatoria la norma primigenia contenida en el artículo 141 de la Ley N° 23407, Ley General de Industrias, que establece que "El término para la vigencia de los incentivos previstos en la presente Ley, cuando no se precise plazo es el de treinta y uno de Diciembre del dos mil".

DÉCIMO: Que, las normas en conflicto –la Ley General de Industrias y el Decreto Legislativo N° 618– fueron promulgadas durante la vigencia de la Constitución de 1979, y si bien ambas regulaban plazos distintos para el goce del beneficio tributario, el hecho o situación jurídica existente que regulaba cada uno de estos dispositivos estaba en función a la fecha de constitución de las empresas, lo cual es un aspecto determinante pues la



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente
Corte Suprema de Justicia de la República

SENTENCIA
CAS. N° 2112 - 2011
LIMA

demandante fue constituida en 1988, esto es, antes de la vigencia del Decreto Legislativo N° 618 que se produjo en 1990.

UNDÉCIMO: Que, en ese orden de ideas y de acuerdo a la normativa legal reseñada a lo largo de la presente sentencia, la demandante Triplay Iquitos Sociedad Anónima se encuentra exonerada del Impuesto a la Renta desde su formación en el año de 1998, habiendo adquirido el derecho de gozar de dicho beneficio tributario hasta el treinta y uno de diciembre del dos mil.

DÉCIMO SEGUNDO: Que, se debe precisar que la regulación de un nuevo plazo efectuada en la Cuarta Disposición Final del Decreto Legislativo N° 618, establecía una reducción de aplicación del beneficio tributario materia de *litis* hasta el año de 1998, lo cual no le era más beneficioso a Triplay Iquitos Sociedad Anónima, y por tanto no le era aplicable retroactivamente, manteniéndose la vigencia de la exoneración del Impuesto a la Renta hasta el año 2000, produciéndose así, la figura de la ultractividad previamente definida, así fundamentada la presente resolución tampoco resulta amparable la infracción denunciada respecto a la norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario.

4. RESOLUCIÓN:

Por estas consideraciones, declararon: **INFUNDADOS** los recursos de casación interpuestos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT y el Procurador Público del Ministerio de Economía y Finanzas, obrantes a fojas doscientos sesenta y cuatro y doscientos noventa y ocho respectivamente; en consecuencia; **NO CASARON** la sentencia de vista obrante a fojas doscientos cuarenta y cinco, su fecha tres de mayo del dos mil diez, expedida por la Sala Civil Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República; en los seguidos por Triplay Iquitos Sociedad Anonimia contra la Superintendencia



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente
Corte Suprema de Justicia de la República

SENTENCIA
CAS. N° 2112 - 2011
LIMA

Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT y el Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa; **ORDENARON** la publicación del texto de la presente resolución en el Diario Oficial "El Peruano", conforme a ley; y los devolvieron.- **Juez Supremo Ponente: Sivina Hurtado.-**
S.S.

SIVINA HURTADO

ACEVEDO MENA

MORALES GONZALEZ

RUEDA FERNANDEZ

AYALA FLORES

Jcy/ama

Se Publico Conforme a Ley

Carmen Rosa Díaz Acevedo
Secretaria
De la Sala de Derecho Constitucional y Social
Permanente de la Corte Suprema

07 ABR. 2014