

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA

SALA PENAL PERMANENTE

RECURSO CASACIÓN N.º 3429-2024/HUÁNUCO
PONENTE: CÉSAR SAN MARTÍN CASTRO

Título: Defraudación Tributaria. Excepción de improcedencia de acción. Artículo 189 del Código Tributario.

Sumilla. 1. El artículo 6, apartado 1, letra b), del CPP estipula que la excepción de improcedencia de acción se acoge cuando (i) el hecho no constituye delito o (ii) no es justiciable penalmente. En este segundo supuesto se encuentra la categoría punibilidad, propiamente en sus presupuestos, en los que se manifiestan las condiciones objetivas de punibilidad y las causas de exclusión de punibilidad o excusas absolutorias. Ya se tiene expuesto en el Acuerdo Plenario 02-2019/CJ-116, el artículo 189 del CT configura una excusa absolutoria, propiamente una causa material de exclusión de punibilidad *ex post factum*, que es del caso analizar. 2. En el *sub judice*, al momento en que se emitió la Resolución de fraccionamiento de la deuda tributaria (dieciséis de abril de dos mil dieciocho), la Primera Fiscalía provincial Penal Corporativa ni siquiera había iniciado indagaciones preliminares –ésta se ordenaron por disposición 01-2019, de veinticinco de marzo de dos mil diecinueve– desde que la denuncia de la Procuraduría Pública recién se interpuso el catorce de marzo de dos mil diecinueve, fecha en que la deuda tributaria ya se había regularizado –se canceló, a través de su última cuota de fraccionamiento el trece de julio de dos mil dieciocho–. 3. Es verdad que, antes, el tres de mayo de dos mil dieciocho se emitió el Informe de indicios de delito tributario 0001-2018-SUNAT/7N0920, pero lo relevante, una vez que intervino el Ministerio Público, a diferencia de lo considerado por el Tribunal Superior, es precisamente el momento o la fecha en que se ejerce la acción penal, como estatuye la primera oración del segundo párrafo del artículo 189 del CT; y, ésta se promueve con la disposición de formalización de la investigación preparatoria (*ex* artículo 336 del CPP). La indicada disposición se profirió mediante disposición 4-2020, de tres de noviembre de dos mil veinte, cuando la deuda tributaria ya se había pagado en su integridad. 4. A la fecha de promoción de la acción penal (tres de noviembre de dos mil veinte) ya se había regularizado la situación tributaria con el pago íntegro de la deuda tributaria –incluso, el pago íntegro se produjo antes de dictarse la disposición 01-2019, de veinticinco de marzo de dos mil diecinueve, de inicio de diligencias preliminares–. Por consiguiente, operó la causa material de exclusión de punibilidad *ex post factum*, en los términos del artículo 189 del CT, por lo que la excepción de improcedencia de acción debe ampararse.

–SENTENCIA DE CASACIÓN–

Lima, uno de septiembre de dos mil veinticinco

VISTOS; en audiencia pública: el recurso de casación, por la causal de **inobservancia de precepto constitucional**, interpuesto por la defensa de los encausados [REDACTED] e [REDACTED] [REDACTED] contra el auto de vista de fojas quinientos ochenta y tres, de trece de septiembre de dos mil veinticuatro, que confirmando el auto de primera instancia de fojas cuatrocientos noventa y seis, de veinticuatro de noviembre de

dos mil veintitrés, declaró infundada la excepción de improcedencia de acción que dedujeron; con todo lo demás que al respecto contiene. En el proceso penal seguido en su contra por delito de defraudación tributaria en agravio del Estado – Superintendencia Nacional de Administración Tributaria SUNAT. Ha sido ponente el señor SAN MARTÍN CASTRO.

FUNDAMENTOS DE HECHO

PRIMERO. Que, según la acusación fiscal de fojas una, los hechos objeto de imputación consisten en que los encausados [REDACTED] e [REDACTED], en su condición de gerente y subgerente, respectivamente, desde el dieciocho de julio de dos mil catorce, de la persona jurídica “Inversiones en Ti Jesús Sociedad Anónima Cerrada –en adelante, SAC–, de la que eran accionistas, el primero con cincuenta y tres punto treinta y dos por ciento y la segunda con veintitrés punto sesenta y tres por ciento, esto es, en su condición de obligados tributarios, simularon compras a través de la utilización de facturas no reales emitidas por los proveedores Roland Poma Vilcahuamán, Flaviana Demetria Inga Castañeda, Linda Fabiola Vílchez Malásquez, Gylder Gridfer Ramírez Gonzales, Yaqui Rayda Advíncula Cruz y Dionicio Belito Landeo. De esta manera obtuvieron fraudulentamente crédito fiscal para la persona jurídica antes mencionada, de la que son representantes y dejaron de pagar parte de los tributos que por ley correspondían al haber obtenido indebidamente un crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas –en adelante, IGV– por el periodo del año dos mil catorce, por el que se generó un menor pago del IGV por un total de seiscientos veintidós mil quinientos ocho soles, correspondiendo al mes de julio el perjuicio de seis mil setecientos veintiuno soles, en el mes de agosto el perjuicio de veinte mil novecientos catorce soles, en el mes de setiembre el perjuicio de cuarenta mil dieciocho soles, en el mes noviembre el perjuicio de noventa y cuatro mil cuatrocientos doce y en el mes de diciembre el perjuicio de cuatrocientos cincuenta y cuatro mil cuatrocientos treinta y tres soles.

SEGUNDO. Que el procedimiento se desarrolló como a continuación se detalla:

∞ 1. El señor fiscal provincial por requerimiento presentado el trece de marzo de dos mil veintitrés, subsanado por escrito de fojas cuatrocientos cincuenta y nueve, presentado el veinte de noviembre de dos mil veintitrés, acusó a [REDACTED], [REDACTED] y otros como coautores los dos primeros del delito de defraudación tributaria, previsto en el artículo 1 concordante con el literal a, del artículo 4 de la Ley Penal Tributaria (Decreto Legislativo 813), en agravio del Estado – SUNAT. Solicitó se les imponga la pena de ocho años de privativa de libertad.

∞ 2. La defensa de los encausados [REDACTED] e [REDACTED] por escritos de fojas ciento setenta y dos y ciento

ochenta y cinco, respectivamente, de veintiuno de julio de dos mil veintitrés, dedujo excepción de improcedencia de acción, con base en el artículo 6, apartado 1, literal 'b', del Código Procesal Penal –en adelante, CPP–. Alegó que al amparo del artículo 189 del Código Tributario –en adelante, CT–, respecto de la excusa absolutoria, no procede el ejercicio de la acción penal, ni la comunicación de indicios de delitos tributarios por parte del órgano administrador del tributo, cuando se regularice la situación tributaria, esto, en relación a las deudas originadas por la realización de algunas de las conductas constitutivas de delito; que el Acuerdo Plenario 02-2019/CJ-116 también estableció parámetros como es la regularización voluntaria y el pago total de la deuda tributaria; que, en su virtud, la Casación 595-2020/ Lambayeque y la Casación 9-2020/Arequipa, sobre causales materiales de exclusión de punibilidad, realizaron una interpretación histórica y teleológica del Decreto Legislativo 1113; que, respecto a la regulación de la excusa absolutoria por el pago total de los tributos dejados de pagar, sus patrocinados cumplieron con el total del pago de la deuda tributaria de los periodos enero a diciembre del año dos mil catorce, conforme se tiene pagos realizados el día dieciséis de abril del año dos mil dieciocho, antes de la emisión del Informe de Indicios de Delitos Tributarios 001-2018-SUNAT/7N0920 y antes de la apertura de investigación preliminar mediante la Disposición Fiscal 01-2019; que en ese estadio también se ha efectuado los pagos, y los pagos fraccionados también, conforme se tiene de la situación del estado de adeudos del Informe de Indicios 001-2018-SUNAT/7N0920, en ese extremo se han cancelado las resoluciones de determinación por el IGV en su totalidad respecto del contribuyente Inversiones en Ti Jesús SAC., así como los pagos por el IGV correspondiente.

∞ **3.** Llevada a cabo la audiencia de control de acusación, el Cuarto Juzgado de la Investigación Preparatoria de delitos Aduaneros, Tributarios y Mercado Ambiental de Huánuco expidió el auto de primera instancia de fojas cuatrocientos noventa y seis, de veinticuatro de noviembre de dos mil veintitrés, que declaró infundada el remedio procesal de excepción de improcedencia de acción. Consideró:

*** A.** La defensa adujo que el hecho acusado no es justiciable penalmente, en mérito al artículo 189 del Código Tributario, respecto a la excusa absolutoria. En este extremo conviene establecer en principio que, conforme a la imputación y al Informe de Indicios de delito tributario, existe un periodo de fiscalización iniciado el dieciséis de mayor de dos mil dieciséis respecto al periodo enero a diciembre de dos mil catorce, por el que se obtuvo dolosamente beneficios económicos propios y para terceros mediante el uso de diversas formas fraudulentas presentando operaciones de compras, sustentadas en comprobantes de pago y facturas correspondientes a operaciones no reales, las cuales han pretendido desconocer, y, en su consecuencia, obtenido crédito fiscal del IGV – periodo dos mil catorce, que generó un menor pago por un total de seiscientos veintidós mil quinientos ocho soles.

* **B.** Se efectuaron los pagos a raíz de la emisión de las resoluciones de determinación de los meses julio, agosto, setiembre y noviembre y del mes de diciembre se hizo un pago parcial acogiendo al fraccionamiento por el saldo de la deuda. No se presentó ningún recurso impugnatorio contra los valores correspondientes. Queda evidenciado que los imputados si bien es cierto no han contradicho y el propio Ministerio Público admite el pago, pero con posterioridad a un periodo de fiscalización y conforme al actor civil ha referido que estos no han sido pagos totales y tampoco voluntarios, los cuales se encuentran contenidos en el Informe de indicios de delitos tributarios. Por tanto, a través de ellos se han emitido resoluciones de determinación de deuda evidentemente estos posteriores ya al inicio del periodo de fiscalización. Los imputados no cumplieron con esas condiciones del pago de totalidad y tampoco la voluntariedad de los pagos.

* **C.** El artículo 189 establece que corresponde a la justicia penal ordinaria la instrucción, juzgamiento y aplicación de penas en los delitos tributarios de conformidad a la legislación sobre la materia, y que no procede el ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio Público ni la comunicación de indicios de delitos tributarios por parte del órgano administrador del tributo cuando se regularice la situación tributaria y en relación con las deudas originadas por la realización de algunas de las conductas constitutivas de delito tributario contenidas en la Ley Tributaria, antes de que se inicie la investigación dispuesta por el Ministerio Público o a falta de este el órgano administrador del tributo inicie cualquier procedimiento de fiscalización relacionada al tributo y periodo en que se realizaron las conductas señaladas de acuerdo a las normas sobre la materia. Es claro que no se cumplen estas condiciones por cuanto se inició el periodo de fiscalización el quince de mayo de dos mil dieciséis, la determinación de deudas el seis de noviembre de dos mil diecisiete y los pagos han sido con posterioridad conforme lo indicó la defensa. En consecuencia, no corresponde amparar en el presente periodo bajo la justificación o excusa absoluta, pues no se acreditó el pago total voluntario y tampoco esta voluntad del pago de los tributos dejados de pagar al fisco, teniendo en consideración también que ellos o los sujetos activos conocían de las facturas y de la contabilidad llevaban a cabo y que presentaban ante la autoridad administrativa.

∞ **4.** La defensa de los encausados [REDACTED] e [REDACTED] [REDACTED] interpuso recurso de apelación por escrito de fojas quinientos treinta y siete, de veintinueve de noviembre de dos mil veintitrés. Instó se revoque el auto de primera instancia y, reformándolo, se declare fundada la excepción de improcedencia de acción, y, en consecuencia, se disponga el sobreseimiento definitivo del proceso penal.

∞ **5.** Concedido el recurso de apelación por auto de fojas quinientos cincuenta, de once de diciembre de dos mil veintitrés, declarado bien concedido por el Tribunal Superior y cumplido el procedimiento de apelación, la Sala Penal de Apelaciones de Huánuco dictó el auto de vista de fojas quinientos ochenta y tres,

de trece de septiembre de dos mil veinticuatro, que confirmó el auto de primera instancia y declaró infundada la excepción de improcedencia de acción. Sus argumentos son:

* **A.** Según el Informe de Indicios de Delito Tributario 001-2018-SUNAT/7N0920, de diecinueve de julio de dos mil dieciocho, durante la fiscalización practicada al contribuyente “Inversiones En Ti Jesús SAC”, identificado con RUC 20529104988, se encontró indicios de la comisión del delito de defraudación tributaria mediante la utilización de un crédito fiscal inexistente para efectos del IGV, sustentado en facturas que constituyen operaciones no reales conforme al inciso a) del artículo 44 del TUO de la Ley del IGV, delito previsto en el inciso a) del artículo 4 de la Ley Penal Tributaria –Decreto Legislativo 815, que ocasionó un perjuicio al fisco y por consiguiente al Estado por el IGV de los periodos siete/dos mil catorce y ocho/dos mil catorce, nueve/dos mil catorce, once/dos mil catorce y doce/dos mil catorce.

* **B.** El citado Informe reconoció que esa deuda fue cancelada parcialmente y que existía una diferencia que fue sometida a fraccionamiento tal como se desprende de la Resolución de Oficina Zonal 191017, de dieciséis de abril de dos mil dieciocho. Este documento da cuenta que el contribuyente fue beneficiado con el pago fraccionado de doce cuotas, que conforme al cronograma que se adjunta, se iniciaría el treinta y uno de mayo de dos mil dieciocho y vencería el treinta de abril de dos mil diecinueve. Sin embargo, el contribuyente, anticipando esta deuda, canceló el íntegro de la deuda el trece de julio de dos mil dieciocho, tal como fuera referido por su propia defensa en el respectivo escrito de excepción de improcedencia de acción.

* **C.** Que en tanto la Casación 595-2020/Lambayeque, de diecisiete de junio de dos mil veintiuno, como la Casación 9-2020/Arequipa, de veintidós de marzo de dos mil veintidós, son concluyentes al establecer que la regularización puede darse antes de que la administración tributaria determine la comisión del delito tributario, y como tal, resultaría aplicable la causa de exclusión de punibilidad.

* **D.** A pesar de ello, aun cuando el contribuyente cancelara la totalidad de la deuda tributaria, incluso, antes del plazo fijado en el cronograma de pagos del cual fue beneficiado por una solicitud de fraccionamiento ante la administración; la regularización se produjo el trece de julio de dos mil dieciocho, esto es, cuando el Informe sobre indicios de delito tributario ya había sido emitido el tres de mayo de dos mil dieciocho. No se está, por tanto, ante una situación fáctica idéntica a la regulada por los precedentes jurisprudenciales en mención. Además, es la propia doctrina legal, que establece que la única causa material de exclusión de punibilidad es aquella, ya analizada, referida a la regularización tributaria y ésta importa no el aplazamiento o el fraccionamiento del pago sino su total cancelación, única posibilidad que haría cesar la necesidad de pena.

* **E.** Acogerse a un sistema especial de fraccionamiento o de sinceramiento tributario, como lo fue en su día los adoptados por las Leyes 27344 –Ley del régimen especial de fraccionamiento tributario- y 27681 -Ley de reactivación a través del sinceramiento de las deudas tributarias (RESIT)-, carece de relevancia como presupuesto para excluir la pena. La causa de exclusión de pena vinculada a la punibilidad, bajo el supuesto legal “el hecho no es justiciable penalmente”, no calza con la realidad de los hechos. Los argumentos impeditivos de una justicia penal residual, fragmentaria, subsidiaria, o de última ratio, son asuntos que bien podrán discutirse en la correspondiente resolución de fondo, en tanto, se establezca si la cancelación efectuada oportunamente, merecen o no, bajo la lógica de estos principios, el reproche penal respectivo.

TERCERO. Que la defensa de los encausados [REDACTED] e [REDACTED] en su escrito de recurso de casación de fojas quinientos noventa y cinco, de tres de octubre de dos mil veinticuatro, invocó los motivos de inobservancia de precepto constitucional e infracción de precepto material (artículo 429, incisos 1 y 3, del CPP).

∞ Desde el acceso excepcional, propuso que la regularización tributaria debe aplicarse a los que han cumplido con el pago del adeudo tributario hasta antes de la emisión de la disposición de inicio de diligencias preliminares, pues de lo contrario se le sancionaría doblemente por un mismo hecho.

CUARTO. Que este Tribunal Supremo por Ejecutoria de Calificación de fojas doscientos once, de veintiséis de marzo de dos mil veinticinco, declaró bien concedió el recurso de casación por la causal de **inobservancia de precepto constitucional** (artículo 429, inciso 1, del CPP).

∞ Es del caso examinar desde la perspectiva de evitar una doble sanción el momento en que procede la excusa absolutoria de la regularización tributaria con el pago íntegro del adeudo tributario.

QUINTO. Que, instruido el expediente en Secretaría, por decreto de fojas doscientos dieciséis, de siete de julio de dos mil veinticinco, se señaló fecha para la audiencia de casación el día lunes veinticinco de agosto de dos mil veinticinco.

∞ La audiencia de casación se realizó con la concurrencia de la defensa de los encausados [REDACTED] e [REDACTED], doctor César Mayta Acevedo, y del abogado de la Procuraduría Pública, doctor Rafael Alejandro Yañez Núñez, cuyo desarrollo consta en el acta correspondiente.

SEXTO. Que, cerrado el debate, deliberada la causa en secreto ese mismo día, de inmediato y sin interrupción, y producida la votación respectiva, se acordó por unanimidad pronunciar la correspondiente sentencia de casación en los términos

que a continuación se consignan. Se programó para la audiencia de lectura de la sentencia el día de la fecha.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Que el análisis de la censura casacional, desde la causal de **inobservancia de precepto constitucional**, estriba en determinar el momento en que procede la excusa absolutoria por regularización tributaria con el pago íntegro del adeudo tributario.

SEGUNDO. Que el artículo 6, apartado 1, letra b), del CPP estipula que la excepción de improcedencia de acción se acoge cuando **(i)** el hecho no constituye delito o **(ii)** no es justiciable penalmente. En este segundo supuesto se encuentra la categoría punibilidad, propiamente en sus presupuestos, en los que se manifiestan las condiciones objetivas de punibilidad y las causas de exclusión de punibilidad o excusas absolutorias. Ya se tiene expuesto en el Acuerdo Plenario 02-2019/CJ-116, que el artículo 189 del CT configura una excusa absolutoria, propiamente una causa material de exclusión de punibilidad *ex post factum*, que es del caso analizar [cfr.: GARCÍA CAVERO, PERCY: *Derecho Penal Parte General*, 3ra. Edición, Editorial Ideas, Lima, 2019, pp. 930-933].

TERCERO. Que los hechos de la causa especialmente relevantes son:

∞ **1.** La SUNAT el diecinueve de mayo de dos mil dieciséis notificó a la empresa “Inversiones En Ti Jesús SAC” la carta de presentación 160193090490-01-SUNAT para la revisión parcial del tributo IGV por el periodo de enero a diciembre de dos mil catorce. Se efectuaron cuatro requerimientos entre el doce de mayo de dos mil dieciséis y el tres de noviembre de dos mil diecisiete. En su virtud se determinó un perjuicio fiscal del orden de seiscientos veintidós mil quinientos ocho soles, correspondiente a los periodos tributarios julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de dos mil catorce.

∞ **2.** El tres de mayo de dos mil dieciocho se emitió el “Informe de indicios de delito tributario” 001-2018-SUNAT/7N0920 (Oficina Zonal Huánuco). Ratificó lo anteriormente expuesto. El catorce de marzo de dos mil diecinueve el Procurador Público de la SUNAT formuló la correspondiente denuncia ante la Fiscalía provincial de Huánuco.

∞ **3.** El veinticinco de marzo de dos mil diecinueve la Primera Fiscalía provincial Penal Corporativa, por disposición 01-2019, abrió investigación preliminar, plazo ampliado por disposición de veinticinco de mayo de dos mil diecinueve. Y, el tres de noviembre de dos mil veinte por disposición 4-2020 formalizó y continuó la investigación preparatoria, que se dio por concluida por resolución once, de veintiocho de septiembre de dos mil veintidós. La acusación

y su subsanación se emitieron el trece de marzo de dos mil veintitrés y el veinte de noviembre de dos mil veintitrés, respectivamente.

∞ **4.** La Resolución 191017000575, de dieciséis de abril de dos mil dieciocho, **(i)** aprobó la solicitud de fraccionamiento de uno de abril de dos mil dieciocho, **(ii)** precisó como monto de la deuda tributaria trescientos sesenta y cuatro mil seiscientos noventa y cinco soles, y **(iii)** fijó un cronograma de fraccionamiento de doce cuotas con vencimiento a fines de los meses de mayo a diciembre de dos mil dieciocho y de enero a abril de dos mil diecinueve. La empresa “Inversiones En Ti Jesús SAC” el trece de julio de dos mil dieciocho cumplió con cancelar el adeudo fijado por la Administración Tributaria –efectuó tres pagos, el treinta y uno de junio de dos mil dieciocho, veintiocho de junio de dos mil dieciocho y el trece de julio de dos mil dieciocho–.

∞ **5.** A la fecha del “Informe de indicios de delito tributario” 001-2018-SUNAT/7N0920 – Oficina Zonal Huánuco (tres de mayo de dos mil dieciocho), según el citado “Informe de indicios de delito tributario”, cuatro resoluciones de determinación fueron canceladas –periodos de julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2014–, pero respecto de la orden de pago 1910010023287, correspondiente al periodo diciembre de 2014, solo se efectuó un pago parcial y el saldo se acogió a fraccionamiento en doce cuotas, aprobado por Resolución de dieciséis de abril de dos mil catorce, que fijó como monto actualizado trescientos sesenta y cuatro mil seiscientos noventa y cinco soles.

∞ **6.** El pago de las cuotas anteriores se efectuó entre el veintiuno de febrero y el trece de abril de dos mil dieciocho; y, tras el acogimiento al fraccionamiento, la empresa “Inversiones En Ti Jesús SAC” canceló el monto fijado por la Administración Tributario por pagos efectuados el treinta y uno de mayo, el veintiocho de junio y el trece de julio, todas de dos mil dieciocho.

CUARTO. Que el artículo 189 del CT, en sus párrafos segundo y cuarto, dispone lo siguiente: **A.** No procede el ejercicio de la acción penal ni la comunicación de indicios de delito tributario, cuando se regularice la situación tributaria, en relación con las deudas originadas por la realización de las algunas de las conductas constitutivas de delito tributario, antes de que se inicie la correspondiente investigación dispuesta por el Ministerio Público o a falta de ésta, el Órgano Administrador del Tributo inicie cualquier procedimiento de fiscalización relacionado al tributo y período en que se realizaron las conductas señaladas, de acuerdo a las normas sobre la materia. **B.** Se entiende por regularización el pago de la totalidad de la deuda tributaria o en su caso la devolución del reintegro, saldo a favor o cualquier otro beneficio tributario obtenido indebidamente.

∞ En el presente caso, por estos hechos, medió intervención del Ministerio Público y abrió investigación tras la inicial denuncia de la Procuraduría Pública de la SUNAT; luego, debe examinarse si, en efecto, se produjo la regularización de la situación tributaria tomando en consideración la intervención del Ministerio Público, en los términos del cuarto párrafo del artículo 189 del CT.

QUINTO. Que el Título III “Transmisión y extinción de la obligación tributaria”, Capítulo II “De la deuda tributaria y el pago” del CT, en su artículo 36 “Aplazamiento y/o fraccionamiento de deudas tributarias” estipuló la concesión de un aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria con carácter general, según determinados requisitos establecidos por el Poder Ejecutivo y la Administración Tributaria [Reglamento de dicho precepto, aprobado por Resolución de Superintendencia 161-2015/SUNAT, de catorce de julio de dos mil quince]. En el presente caso, la SUNAT, conforme al artículo 16 del aludido Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la deuda tributaria por tributos internos, emitió la Resolución de Oficina Zonal 1910170001575, de dieciséis de abril de dos mil dieciocho, que aprobó la solicitud de fraccionamiento de la deuda tributaria, fijada en la suma de trescientos sesenta y cuatro mil seiscientos noventa y cinco soles, otorgó el fraccionamiento por doce cuotas –la primera el treinta y uno de mayo de dos mil dieciocho y la duodécima el treinta de abril de dos mil diecinueve–, y fijó la tasa de interés y excluyó el otorgamiento de garantía. La empresa “Inversiones En Ti Jesús SAC”, como se precisó, canceló el monto establecido por la SUNAT por pagos efectuados el treinta y uno de mayo, el veintiocho de junio y el trece de julio, todas de dos mil dieciocho –antes de la fecha de su vencimiento–. En consecuencia, no se incurrió en pérdida del fraccionamiento atento a lo dispuesto en el artículo 21 del aludido Reglamento.

SEXTO. Que, en el *sub judice*, al momento en que se emitió la Resolución de fraccionamiento de la deuda tributaria (dieciséis de abril de dos mil dieciocho), la Primera Fiscalía provincial Penal Corporativa ni siquiera había iniciado indagaciones preliminares –éstas se ordenaron por disposición 01-2019, de veinticinco de marzo de dos mil diecinueve– desde que la denuncia de la Procuraduría Pública recién se interpuso el catorce de marzo de dos mil diecinueve, fecha en que la deuda tributaria ya se había regularizado –se canceló, a través de su última cuota de fraccionamiento el trece de julio de dos mil dieciocho–.

∞ Es verdad que, antes, el tres de mayo de dos mil dieciocho se emitió el Informe de indicios de delito tributario 0001-2018-SUNAT/7N0920, pero lo relevante, una vez que intervino el Ministerio Público, a diferencia de lo considerado por el Tribunal Superior, es precisamente el momento o la fecha en que se ejerce la acción penal, como estatuye la primera oración del segundo párrafo del artículo 189 del CT; y, ésta se promueve con la disposición de formalización de la investigación preparatoria (*ex* artículo 336 del CPP). La indicada disposición se profirió mediante disposición 4-2020, de tres de noviembre de dos mil veinte, cuando la deuda tributaria ya se había pagado en su integridad.

SÉPTIMO. Que, siendo así, a la fecha de promoción de la acción penal (tres de noviembre de dos mil veinte) ya se había regularizado la situación tributaria con el pago íntegro de la deuda tributaria –incluso, el pago íntegro se produjo antes de dictarse la disposición 01-2019, de veinticinco de marzo de dos mil diecinueve, de inició de diligencias preliminares–. Por consiguiente, operó la causa material de exclusión de punibilidad *ex post factum*, en los términos del artículo 189 del CT, por lo que la excepción de improcedencia de acción debe ampararse. A ello se agrega la STC 014-2002, que resalta que el Derecho penal tributario debe aplicarse con respeto al principio de proporcionalidad y de última ratio, y solo en casos de incumplimiento grave, de suerte que no es posible estimar que cancelado el adeudo antes del procesamiento penal siempre sería necesaria la pena.

∞ El Tribunal Superior interpretó erróneamente los alcances del citado artículo 189 del CT y, por tanto, inobservó la garantía de tutela jurisdiccional, en cuanto tiene como uno de sus derechos instrumentales que se dicte una resolución fundada en Derecho, que, en este caso, por incidir en el *ius puniendi*, afectó concurrentemente el derecho a la libertad personal. Tratándose de un precepto material inobservado corresponde dictar una sentencia rescindente y rescisoria: no es necesario un nuevo debate (*ex* artículo 433, apartado 1, del CPP).

DECISIÓN

Por estas razones: **I.** Declararon **FUNDADO** el recurso de casación, por la causal de inobservancia de precepto constitucional, interpuesto por la defensa de los encausados [REDACTED] e [REDACTED] contra el auto de vista de fojas quinientos ochenta y tres, de trece de septiembre de dos mil veinticuatro, que confirmando el auto de primera instancia de fojas cuatrocientos noventa y seis, de veinticuatro de noviembre de dos mil veintitrés, declaró infundada la excepción de improcedencia de acción que dedujeron; con todo lo demás que al respecto contiene. En el proceso penal seguido en su contra por delito de defraudación tributaria en agravio del Estado – Superintendencia Nacional de Administración Tributaria SUNAT. En consecuencia: **CASARON** el auto de vista. **II.** Y, actuando en sede de instancia: **REVOCARON** el auto de primera instancia; reformándolo: declararon **FUNDADA** la excepción de improcedencia de acción deducida por los encausados [REDACTED] e [REDACTED]. Por tanto, **SOBRESEYERON** el presente proceso y **ORDENARON** el archivo definitivo de lo actuado, levantándose las medidas coercitivas dictadas en su contra y anulándose sus antecedentes policiales y judiciales que generó el caso. **III.** **MANDARON** se transcriba la presente sentencia al Tribunal Superior de origen para su debido cumplimiento; registrándose. **IV.** **DISPUSIERON** se lea esta sentencia en audiencia pública, se notifique inmediatamente y se publique en la página web del Poder Judicial.

INTERVINO el señor Campos Barranzuela por vacaciones del señor Luján Túpez. **HÁGASE** saber a las partes procesales personadas en esta sede suprema.

Ss.

SAN MARTÍN CASTRO

ALTABÁS KAJATT

PEÑA FARFÁN

CAMPOS BARRANZUELA

MAITA DORREGARAY

CSMC/EGOT