



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

Sumilla: La emisión de un acto administrativo revocatorio, en sede de apelación administrativa, sustentado en causas formales o procedimentales, y no de fondo, constituye un supuesto de nulidad al prescindir totalmente del procedimiento legal establecido, o ser contrario a ley.

Lima, veintisiete de junio
de dos mil dieciocho

**TERCERA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA
DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA**

VISTA: La causa número dieciocho mil setecientos veintiocho, guion dos mil dieciséis, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha, con la intervención de los señores Jueces Supremos: Pariona Pastrana, Arias Lazarte, Vinatea Medina, Cartolin Pastor y Bustamante Zegarra; de conformidad con el dictamen fiscal supremo y producida la votación con arreglo a ley, se emite la siguiente sentencia:

I. MATERIA DEL RECURSO

Se trata del recurso de casación¹ interpuesto por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – Sunat** (en adelante '**Sunat**'), mediante escrito de fecha quince de setiembre de dos mil dieciséis, contra la **sentencia de vista**² de fecha veinticuatro de agosto de dos mil dieciséis, que confirmó la sentencia apelada³ de fecha treinta y uno de agosto de dos mil quince que declaró infundada la demanda.

II. CAUSALES DEL RECURSO

Por auto calificadorio⁴ de fecha veintiocho de febrero de dos mil diecisiete, se ha declarado procedente las causales de casación siguientes:

a) *Inaplicación del artículo III del Título Preliminar del Código Procesal Civil.*

¹ Fojas 264 del expediente principal.

² Fojas 224 del expediente principal.

³ Fojas 139 del expediente principal.

⁴ Fojas 111 del cuaderno de casación.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

- b) *Contravención del inciso 3) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, así como del inciso 6) del artículo 50 y del inciso 4) del artículo 122 del Código Procesal Civil.*
- c) *Inaplicación del inciso 3) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del artículo I del Título Preliminar del Código Procesal Civil y del artículo 1 de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo.*
- d) *Inaplicación del numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario y de los numerales 12.1 y 13.1 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General; y,*

III. CONSIDERANDO:

Primero: Antecedentes del proceso

A fin de contextualizar el análisis y respuesta judicial a las causales de casación declaradas procedentes, este Supremo Colegiado considera oportuno dar cuenta de los antecedentes del proceso en la forma siguiente:

1.1 Acto administrativo impugnado⁵

El Tribunal Fiscal, a través de la Resolución N° 12 669-3-2014, de fecha veintiuno de octubre de dos mil catorce (en adelante '**RTF**'), revocó la Resolución de Intendencia N° 0150140009140 del treinta de junio de dos mil diez y dejó sin efecto las Resoluciones de Determinación N.ºs 012-003-0019509 a 012-003-0019520 y las Resoluciones de Multa N.ºs 012-002-0015679 a 012-002-0015690 en el extremo impugnado; y dejó sin efecto la Resolución de Multa N° 012-002-0015691.

Los argumentos que, en esencia, sustentaron la **RTF** son los que a continuación se señalan:

- a) La Sunat mediante la Carta N° 090011288290-01 y el Requerimiento N° 0122090000698, notificado a la administrada el veintiuno de mayo de dos mil nueve, dio inicio a la fiscalización del Impuesto General a las Ventas de los periodos marzo de dos mil seis a febrero de dos mil siete; posteriormente, a través del Requerimiento N° 0122090001480, la Sunat concluye que las

⁵ Fojas 4 del expediente principal.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

operaciones descritas en las facturas de compras del proveedor Plomo Peruano Sociedad Anónima Cerrada (en adelante '**Plomo Peruano**') son operaciones no reales de conformidad con el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas (**IGV**), por lo que procede a reparar el crédito fiscal por los periodos marzo de dos mil seis a febrero de dos mil siete.

b) Luego, por Requerimiento N° 0122090001699 del ca torce de octubre de dos mil nueve la Sunat comunicó a la administrada las observaciones del crédito fiscal por sus operaciones no reales en los meses de marzo de dos mil seis a febrero de dos mil siete, solicitándole que presente sus descargos, citando como base legal el inciso b) del artículo 44° de la Ley del IGV; no obstante ello, como resultado del procedimiento de fiscalización la Sunat emitió las Resoluciones de Determinación N.ºs 012-003-0019509 a 012-003-0019520 por el IGV de los periodos marzo de dos mil seis a febrero de dos mil siete, en el que se señala como motivos determinantes del reparo por operaciones no reales que la empresa Plomo Peruano no es la real proveedora de los productos descritos en las facturas emitidas a la recurrente, y que los productos y cantidades descritas en los comprobantes de pago emitidos por Plomo Peruano a la recurrente no son los que realmente se habrían adquirido, ya que no guardan correspondencia con lo observado en el Registro de Inventario Permanente Valorizado, citando como base legal al inciso a) del artículo 44° de la Ley del IGV, lo que es reiterado además en la resolución apelada, donde señala que los hechos analizados se circunscriben al inciso a) del artículo 44° de la Ley del IGV.

c) Añade que de acuerdo con el inciso a) del artículo 44° de la Ley del IGV se considera "operación no real", aquella situación en que se determina que nunca se efectuó la adquisición, es decir, no se cuestiona al emisor del comprobante de pago como el verdadero proveedor, sino que la discusión se centra en la existencia misma de la operación; no obstante, en los valores girados la Sunat señala como motivo determinante del reparo que la empresa Plomo Peruano no fue la real proveedora de los productos descritos en las facturas observadas, situación que no encaja en el supuesto de la norma que sirve de fundamento del reparo.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

- d) Asimismo, los valores se sustentan en los Requerimientos N.ºs 0122090001480 y 0122090001699 emitidos durante la fiscalización, siendo que de lo actuado en dicho procedimiento la Sunat concluyó que el reparo por operaciones no reales corresponde a la situación prevista en el inciso b) del artículo 44° de la Ley del IGV, empero en los valores girados se consigna el inciso a) del artículo 44° de la citada ley, que corresponde a una situación distinta.
- e) Sostiene que cuando la Administración alega que se detectaron irregularidades en la información contable y que la recurrente no exhibió los partes de producción ni los informes de los ratios entre insumos y la materia prima utilizada, ante las evidentes inconsistencias y contradicciones en la actuación de la Administración, se debe concluir que el reparo por operaciones no reales no se encuentra debidamente sustentado, por lo que procede levantarlo, revocar la apelada y dejar sin efecto las resoluciones de determinación en tal extremo.

1.2 Demanda⁶

La Sunat interpuso su demanda planteando las siguientes pretensiones:

- **Pretensión principal:** que se declare la nulidad parcial de la RTF que revocó la Resolución de Intendencia N° 0150140009140 del treinta de junio de dos mil diez y dejó sin efecto las Resoluciones de Determinación N.ºs 012-003-0019509 a 012-003-0019520 y las Resoluciones de Multa N.ºs 012-002-0015679 a 012-002-0015690 en el extremo impugnado.
- **Pretensión accesoria:** que se ordene al Tribunal Fiscal que emita nueva Resolución atendiendo a los considerandos de la resolución que emita el Juzgado.

Sostiene como argumento que el Tribunal Fiscal, habiendo comprobado que la demandada incurrió en el supuesto del literal b) del artículo 44° de la Ley del IGV, al haber realizado operaciones no reales para fines tributarios y fundamentalmente del IGV, con la empresa Plomo Peruano, no ha tenido en cuenta la labor probatoria de

⁶ Fojas 11 del expediente principal.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

la Administración sino solo la incongruencia en la motivación del reparo conforme al sustento contenido en el resultado de los requerimientos N.ºs 01220900001480 y 012090001699 y aquel contenido en los valores emitidos por la Administración, y por tanto, sin mayor argumento dejó sin efecto el reparo al crédito fiscal del **IGV** de los periodos de marzo de dos mil seis a febrero de dos mil siete, contenido en las Resoluciones de Determinación N.ºs 012-003-0019509 a 012-003-0019520 y las multas vinculadas, contenidas en las Resoluciones de Multa N.ºs 012-002-0015679 a 012-002-0015690 giradas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario; cuando, en atención a la abundante prueba y a la indebida motivación de los valores así emitidos, debió haberlos anulado (no revocado) a fin de que la Administración corrija su error.

1.3 Contestaciones de la demanda

a) La demandada Zinc Industrias Nacionales Sociedad Anónima (Zincsa), contestó la demanda⁷ mencionando que la pretensión de la demanda persigue reiniciar por los mismos motivos una nueva fiscalización, para lograr la misma sanción dejada sin efecto, violentando con ello la garantía del debido proceso en su acepción *Non Bis In Idem* que constituye uno de los principios de la potestad sancionadora de la administración, consagrado por el numeral 230.10 del artículo 230º de la Ley N° 27444. Agrega que la actuación de la Administración Tributaria no es subsanable, pues pretendió atribuir al contribuyente una conducta que no corresponde a la norma invocada para sancionarla.

b) El Tribunal Fiscal contestó la demanda⁸ argumentando que la Sunat incurre en un grave error al considerar que el Tribunal Fiscal procedió a revocar la Resolución de Intendencia N° 13501400000323/SUNAT y dejó sin efectos las Resoluciones de Determinación N.ºs 012-003-0019509 a 012-003-0019520 y las Resoluciones de Multa N.ºs 012-002-0015679 a 012-002-0015690, sin otorgarle la mínima posibilidad de subsanar el procedimiento aplicado, en tanto, lo que correspondía al Tribunal Fiscal era revocar las resoluciones mencionadas, ya que existió una incongruencia entre los hechos que se señalaron en el procedimiento sancionador y las normas invocadas para justificar la sanción.

⁷ Fojas 71 del expediente principal.

⁸ Fojas 93 del expediente principal.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

Añade que la Administración Tributaria afectó el derecho de defensa de la codemandada Zincsa, al haberle sancionado por infracción de normas que no se corresponden con los hechos que se acusaron en el procedimiento sancionador.

Finalmente, sostiene que el pronunciamiento del Tribunal Fiscal no impide a la Administración Tributaria efectuar nuevamente la determinación de la deuda tributaria, pues en ningún momento el Tribunal Fiscal se ha pronunciado por el tema de fondo de la materia de controversia al detectar que no queda claro cuál es el sustento de los valores emitidos por existir contradicciones entre las conclusiones arribadas en la fiscalización y la base legal de las Resoluciones de Determinación N.ºs 012-003-0019509 a 012-003-0019520 y las Resoluciones de Multa N.ºs 012-002-0015679 a 012-002-001590.

1.4 Sentencia de primera instancia⁹

El Vigésimo Segundo Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima emitió la sentencia que declaró infundada la demanda, al considerar que el reparo efectuado por la Administración Tributaria respecto a las operaciones comerciales consideradas como operaciones no reales, se encontraba sustentado en lo dispuesto en el inciso b) del artículo 44º de la Ley del IGV, en tanto, en los Requerimientos N.ºs 01220990001480 y 0122090001699 se citó dicha base legal. Sin embargo, al momento de emitir las Resoluciones de Determinación N.ºs 012-003-0019509 a 012-0030019520 correspondiente al IGV de los periodos marzo de dos mil seis a febrero de dos mil siete la Sunat cita como base legal el inciso a) del artículo 44º de la Ley del IGV, incurriendo así en una evidente contradicción entre lo obtenido en el procedimiento de fiscalización y lo determinado por la Sunat, incumpliendo así con las reglas establecidas para la determinación de la deuda sobre base presunta, por lo que correspondía que el Tribunal Fiscal revoque la apelada y deje sin efecto el valor.

⁹ Fojas 139 A 147 del expediente principal.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

1.5 Sentencia de vista¹⁰

La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima confirmó la sentencia apelada que declaró infundada la demanda al considerar que existió una incongruencia entre los reparos invocados por la Sunat, previsto en literal b) del artículo 44° de la Ley del IGV, y los reparos girados invocados que se refieren al inciso a) del artículo 44° de la citada Ley. Agrega que el pronunciamiento del Tribunal Fiscal salvaguarda el derecho de defensa y el debido procedimiento administrativo de la empresa demandada. Añade que la Sunat no se encuentra facultada por ley a subsanar las irregularidades incurridas en el procedimiento de fiscalización, razón por la que correspondía que el Tribunal Fiscal revoque la Resolución de Intendencia N° 0150 140009140 y deje sin efecto las resoluciones de determinación y multa.

Segundo: Identificación del problema

El problema a resolver, con motivo de absolver el recurso de casación, tiene dos dimensiones: uno procesal y otro sustantivo. Lo procesal consiste en determinar si la sentencia de vista se ha emitido con infracción de la garantía del debido proceso; mientras que lo sustantivo radica en determinar si la Resolución del Tribunal Fiscal N° 12669-3-2014 resulta nula por encontrarse dentro del supuesto de hecho previsto en el artículo 109° numeral 2) del Código Tributario y en *los numerales 12.1 y 13.1 de la Ley N° 27444, Ley del procedimiento Administrativo General*.

Tercero: Análisis de las causales

Luego de haber identificado el problema jurídico a dilucidar, en el contexto de la controversia que aparece de los antecedentes del proceso antes referidos, y conforme al derecho objetivo vigente, corresponde analizar las causales de casación declaradas procedentes:

3.1 Análisis de la causal procesal

- a) Se denuncia la infracción normativa del *artículo III del Título Preliminar del Código Procesal Civil¹¹; contravención del inciso 3 del artículo 139 de la*

¹⁰ Fojas 224 a 235 del expediente principal.

¹¹ Artículo III.- Fines del proceso e integración de la norma procesal.- El Juez deberá atender a que la finalidad concreta del proceso es resolver un conflicto de intereses o eliminar una incertidumbre, ambas con relevancia jurídica, haciendo efectivos los derechos sustanciales, y que su finalidad abstracta es lograr la



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

Constitución Política del Perú, así como del inciso 6 del artículo 50¹² y del inciso 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil¹³; y del artículo I del Título Preliminar del Código Procesal Civil¹⁴ y del artículo 1 de la Ley N° 27584¹⁵, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo. Todas ellas vinculadas a la afectación del derecho al debido proceso.

- b) El derecho al debido proceso se encuentra previsto en el artículo 139°, inciso 3), de la Constitución Política del Perú. Este comprende, entre otros derechos, el de obtener una resolución fundada en derecho de los jueces y tribunales, y exige que las sentencias expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos; ello, en concordancia con el artículo 139°, inciso 5), de la glosada Norma fundamental.
- c) La cuestión constitucional propuesta por la recurrente se vincula a la necesidad de que las resoluciones, en general, y las resoluciones judiciales, en particular, estén debidamente motivadas, por ser este un principio básico que informa el ejercicio de la función jurisdiccional y, al mismo tiempo, un derecho de los justiciables de obtener de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente con las pretensiones oportunamente propuestas¹⁶.
- d) En tal sentido, el Tribunal Constitucional, precisando el contenido del derecho constitucional a la debida motivación de las resoluciones judiciales, estableció que este “(...) *obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengán planteadas, sin cometer, por lo tanto, desviaciones que supongan modificación o alteración del*

paz social en justicia. En caso de vacío o defecto en las disposiciones de este Código, se deberá recurrir a los principios generales del derecho procesal y a la doctrina y jurisprudencia correspondientes, en atención a las circunstancias del caso.

¹² 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia.

¹³ 4. La expresión clara y precisa de lo que se decide u ordena, respecto de todos los puntos controvertidos. Si el Juez denegase una petición por falta de algún requisito o por una cita errónea de la norma aplicable a su criterio, deberá en forma expresa indicar el requisito faltante y la norma correspondiente; (*) Inciso modificado por el Artículo 1 de la Ley N° 27524 publicada el 06-10-2001.

¹⁴ Artículo I.- Derecho a la tutela jurisdiccional efectiva.- Toda persona tiene derecho a la tutela jurisdiccional efectiva para el ejercicio o defensa de sus derechos o intereses, con sujeción a un debido proceso.

¹⁵ Artículo 1.- Finalidad La acción contencioso administrativa prevista en el Artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados. Para los efectos de esta Ley, la acción contencioso administrativa se denominará proceso contencioso administrativo.

¹⁶ Al respecto, puede verse: STC 08125-2005-PHC/TC, fundamento 11.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

debate procesal (incongruencia activa) (...) El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones, o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva)¹⁷.

e) Más aún, el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales es una garantía del justiciable frente a la arbitrariedad judicial y garantiza que las resoluciones judiciales no se encuentren justificadas en el mero capricho de los magistrados, sino en datos objetivos que proporciona el ordenamiento jurídico o los que se deriven del caso. Aún más, en el expediente N° 3943-2006-PA/TC el Tribunal Constitucional determinó que el contenido constitucionalmente garantizado de este derecho queda delimitado en los supuestos de: a) la inexistencia de motivación o motivación aparente; b) la falta de motivación interna del razonamiento; c) las deficiencias en la motivación externa, justificación de las premisas; d) la motivación insuficiente; y, e) la motivación sustancialmente incongruente.

f) El sustento de las causales procesales de casación denunciadas se centra en los siguientes argumentos:

(1) El Colegiado Superior no ha considerado que la pretensión de la demanda es una incertidumbre jurídica puesto que el término revocar utilizado en la resolución administrativa impugnada cercena la facultad de la Administración para determinar el reparo respecto a operaciones no reales, dado que con dicha resolución el Tribunal Fiscal emite un pronunciamiento sobre el fondo de la controversia, con lo cual agota la vía administrativa y, por ende causa estado; por tal razón, la decisión de dicho colegiado debió ser “anular” y no “revocar”. Agrega que la Sala Superior sostiene que el fallo del Tribunal Fiscal debía ser, en rigor, la nulidad del acto apelado, mas no la revocatoria, puesto que este último supone un pronunciamiento definitivo sobre el fondo de la controversia; con ello le da la razón a la Sunat y, en consecuencia, se cumplía con la finalidad de la

¹⁷ Véase: STC N° 04295-2007-PHC/TC, fundamento 5 e).



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

pretensión; sin embargo, de forma contradictoria, decide declarar infundada la demanda, inaplicando así lo dispuesto en el artículo III del Título Preliminar del Código Procesal Civil, no cumpliendo con resolver la incertidumbre jurídica y dejando a la demandante en una situación peor a la que se encontraba antes de interponer la demanda.

- (2) La Sala Superior no tomó en cuenta que las normas infringidas hacen referencia al principio de congruencia procesal que debe regir toda la sentencia, y que estriba en que esta debe dictarse en concordancia con el contradictorio, y que los considerandos y el fallo no se contradigan entre sí. Agrega que la sentencia de vista incurre en incongruencia procesal externa cuando reconoce que la RTF debió declarar la nulidad y no la revocación del acto administrativo impugnado; sin embargo, declara infundada la demanda. Del mismo modo, incurre en incongruencia procesal interna, ya que no se puede afirmar que la RTF debió declarar la nulidad del acto administrativo apelado, mas no su revocación, dado que esto último supone resolver el fondo de la controversia administrativa; sin embargo, luego sostiene que habiéndose acreditado el error incurrido por la Administración Tributaria y no estando facultada por ley para subsanar las irregularidades incurridas en el procedimiento de fiscalización; correspondía que el Tribunal Fiscal revoque la Resolución de Intendencia N° 0150140009140 y deje sin efecto las Resoluciones de Determinación N.ºs 012-003-0019509 a 012-002-0015690. Añade que de acuerdo con la sentencia de vista, pese al vicio incurrido por el Tribunal Fiscal, la Administración Tributaria “debía entender” que la expresión revocar equivale a declarar nulo, es decir, que el fallo revocatorio del colegiado administrativo era uno de nulidad y, en tal virtud, tenía que proceder a renovar el acto viciado.

- (3) La Sala Superior no ha tomado en cuenta que en la demanda se ha sostenido que la resolución del Tribunal Fiscal vulnera el numeral 2) del artículo 109° del Código Tributario, en el sentido que el citado Colegiado debió emitir un fallo anulatorio y no uno revocatorio. Añade que la sentencia de vista admite y sustenta que el error incurrido por la Administración Tributaria significaba la nulidad del acto impugnado en



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

instancia administrativa, dado que si bien el procedimiento de determinación del reparo respecto a las operaciones no reales se ajustaba a los términos del inciso b) del artículo 44 de la Ley del IGV; no obstante, al emitirse las resoluciones de determinación se citó como base legal el inciso a) del artículo 44 de la misma Ley, lo cual constituía una causal de nulidad, con lo cual le da la razón a la Sunat y, como consecuencia de ello, se cumplía con la finalidad de la pretensión; sin embargo, al declararse infundada la demanda, se afecta el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva, por cuanto con dicho fallo se está dejando en incertidumbre a la demandante. Agrega que la sentencia de vista no cumple con la finalidad del proceso contencioso administrativo, puesto que si bien identifica la existencia del error incurrido por la Sunat, yerra al convalidar el fallo del Tribunal Fiscal al no indicar que debió ser tratado como una nulidad y no como una revocatoria.

- g) Absolviendo el sustento de las causales procesales denunciadas, este Supremo Tribunal, en cuanto a los argumentos esgrimidos debe mencionar que no se advierte que la Sala Superior no haya motivado los supuestos de hecho y derecho para emitir su pronunciamiento, ya que la sentencia de vista en los fundamentos primero a tercero refiere los hechos que han originado la controversia, y en los siguientes considerandos, efectuó el análisis de las normas referidas al caso, expresando con amplitud las razones por las cuales considera que la sentencia apelada se encuentra debidamente motivada, anotando que el procedimiento de fiscalización culmina con la notificación de las resoluciones de determinación y/o multa y, habiéndose establecido un error en la fundamentación legal de los valores, se evidencia que las mismas han sido dictadas vulnerando el procedimiento establecido.
- h) Ante la justificación expuesta en la recurrida, no es posible argumentar que la sentencia impugnada omitió motivar los supuestos de hecho y de derecho en los cuales ella basa su decisión, dado que la justificación de la decisión sí se encuentra expresada claramente en la impugnada. En ese sentido, por más que dicha decisión no sea compartida por la recurrente, lo objetivo es que tal decisión aparece justificada expresamente en argumentos concretos y suficientes que permiten a la actora cuestionar la posición jurídica de la Sala



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

Superior por aspectos de fondo, que para el presente caso es la nulidad del acto administrativo cuestionado.

- i) Por consiguiente, la discrepancia de criterio que la recurrente pueda tener con lo argumentado y decidido por la Sala de mérito no constituye un supuesto de vulneración del derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, ni al principio de congruencia procesal, tampoco al contenido de las resoluciones judiciales, menos afectación al debido proceso, por lo que la causal de casación deviene en infundada.

3.2 Análisis de las causales materiales:

§ Infracciones normativas denunciadas

- a) La recurrente ha denunciado la inaplicación del numeral 2) del artículo 109° del Código Tributario¹⁸ y de los numerales 12.1¹⁹ y 13.1²⁰ de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, mencionando que el Colegiado Superior no ha considerado que los actos de la Administración serán nulos cuando se dicten sin respetar el procedimiento tributario establecido por ley o por norma de rango inferior, lo cual conlleva a la nulidad de los actos posteriores a aquel acto inválido, así como, retrotraer los actuados a la fecha de ocurrencia de nulidad (reenvío), a efectos de que la Administración renueve el acto viciado. Añade que en el caso concreto, de los fundamentos de la sentencia de vista se tiene que al declararse infundada la demanda, se inaplicó el numeral 2) del artículo 109° del Código Tributario y los numerales 12.1 y 13.1 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General; por lo tanto, se debió amparar la demanda y, por consiguiente se debió declarar nula la Resolución del Tribunal Fiscal que es objeto de impugnación, disponiendo el reenvío de los actuados a efectos de que la Sunat renueve el acto viciado.

¹⁸ “Los actos de la Administración Tributaria son nulos en los casos siguientes: (...)”

2. Los dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior”

¹⁹ Artículo 12.- Efectos de la declaración de nulidad 12.1 La declaración de nulidad tendrá efecto declarativo y retroactivo a la fecha del acto, salvo derechos adquiridos de buena fe por terceros, en cuyo caso operará a futuro.

²⁰ Artículo 13.- Alcances de la nulidad 13.1 La nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

- b) Al respecto, a fin de dar una adecuada respuesta judicial a la infracción denunciada es preciso analizar el artículo 44° de la Ley del IGV, toda vez que el argumento central del Tribunal Fiscal para revocar la Resolución de la Sunat, se encuentra vinculado a la interpretación de dicha norma.

§ Antecedentes legislativos del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas

- c) El texto original del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, se encuentra en el Decreto Legislativo N° 821 de fecha veintitrés de abril de mil novecientos noventa y seis, en el que se establecía:

“El comprobante de pago emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del Impuesto consignado en ella, por el responsable de su emisión. El que recibe el comprobante no tendrá derecho al crédito fiscal.”

- d) Se advierte de esta inicial regulación que el usuario o adquirente que reciba el comprobante de pago emitido, que no corresponda a una operación real, no tenía derecho al uso del *crédito fiscal*, sin establecerse ninguna excepción a dicha regla.

- e) No obstante, esta decisión legislativa no tomaba en cuenta la situación del adquirente de buena fe, quien en creencia de que el emisor –*del comprobante de pago*– era quien realmente le transfería las mercancías, realizaba la operación, y, sin importar dicha situación no tenía derecho de beneficiarse del crédito fiscal.

- f) El texto original del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas fue sustituido por el artículo 14° del Decreto Legislativo N° 950 de fecha tres de febrero de dos mil cuatro, el que dispuso lo siguiente:

“El comprobante de pago o nota de débito emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del Impuesto consignado en estos, por el responsable de su emisión. El que



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

recibe el comprobante de pago o nota de débito no tendrá derecho al crédito fiscal o a otro derecho o beneficio derivado del Impuesto General a las Ventas originado por la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios o contratos de construcción. Para estos efectos se considera como operación no real las siguientes situaciones: a) Aquella en la que si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en este es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción. b) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiéndose empleado su nombre y documentos para simular dicha operación. En caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el Reglamento, mantendrá el derecho al crédito fiscal. Para lo cual, deberá cumplir con lo dispuesto en el Reglamento. La operación no real no podrá ser acreditada mediante: 1) La existencia de bienes o servicios que no hayan sido transferidos o prestados por el emisor del documento; o, 2) La retención efectuada o percepción soportada, según sea el caso.”

- g) El Decreto Supremo N° 29-94-EF, Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, respecto a las operaciones no reales reguló lo siguiente:

"15. OPERACIONES NO REALES

15.1. El responsable de la emisión del comprobante de pago o nota de débito que no corresponda a una operación real, se encontrará obligado al pago del impuesto consignado en estos, conforme a lo dispuesto en el primer párrafo del Artículo 44 del Decreto.

15.2. El adquirente no podrá desvirtuar la imputación de operaciones no reales señaladas en los incisos a) y b) del Artículo 44 del Decreto, con los hechos señalados en los numerales 1) y 2) del referido artículo.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

15.3. Las operaciones no reales señaladas en los incisos a) y b) del Artículo 44 del Decreto se configuran con o sin el consentimiento del sujeto que figura como emisor del comprobante de pago.

15.4. Respecto de las operaciones señaladas en el inciso b) del Artículo 44 del Decreto, se tendrá en cuenta lo siguiente:

a) Son aquellas en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito, no ha realizado verdaderamente la operación mediante la cual se ha transferido los bienes, prestado los servicios o ejecutado los contratos de construcción, habiéndose empleado su nombre, razón social o denominación y documentos para aparentar su participación en dicha operación.

b) El adquirente mantendrá el derecho al crédito fiscal siempre que cumpla con lo siguiente:

i) Utilice los medios de pago y cumpla con los requisitos señalados en el numeral 2.3 del Artículo 6.

ii) Los bienes adquiridos o los servicios utilizados sean los mismos que los consignados en el comprobante de pago.

iii) El comprobante de pago reúna los requisitos para gozar del crédito fiscal, excepto el de haber consignado la identificación del transferente, prestador del servicio o constructor.

Aun habiendo cumplido con lo señalado anteriormente, se perderá el derecho al crédito fiscal si se comprueba que el adquirente o usuario tuvo conocimiento, al momento de realizar la operación, que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito, no efectuó verdaderamente la operación.

c) El pago del Impuesto consignado en el comprobante de pago por parte del responsable de su emisión es independiente del pago del impuesto originado por la transferencia de bienes, prestación o utilización de los servicios o ejecución de los



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

contratos de construcción que efectivamente se hubiera realizado."²¹

h) Sobre estas regulaciones puede inferirse dos supuestos:

(1) Se sanciona económicamente al emisor del comprobante de pago que no corresponda a una operación real, consistente en la obligación de pagar el impuesto que se hubiese consignado en dicho comprobante;

(2) Se sanciona al usuario o adquirente con el no uso del crédito fiscal; si es que se ha demostrado que tuvo conocimiento de que el emisor del comprobante de pago no correspondía a su real proveedor.

i) Esta regulación permite advertir, *contrario sensu*, que el usuario o adquirente podrá gozar del crédito fiscal únicamente si *no tuvo conocimiento*, al momento de realizar la operación, que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito, no efectuó verdaderamente la operación.

j) Siguiendo esta línea de análisis, lo que pretenden las normas sobre operaciones no reales es sancionar con el no goce del crédito fiscal a quienes utilizan comprobantes de pago que no representan transferencias reales de bienes o servicios o han simulado una operación; o existiendo dichas operaciones el usuario o adquirente tuvo conocimiento de que el emisor del comprobante de pago no correspondía a quien le transfirió las mercancías. En ese sentido, aun cuando se haya producido la transferencia de mercancías, bastará que el usuario o adquirente haya tomado conocimiento de que el emisor del comprobante de pago no era la persona quien le transfirió las mercancías para que dicha operación sea considerada como no real y sin derecho a usar el crédito fiscal.

k) Para reforzar esta afirmación debe tenerse en cuenta que el término **real alude a algo que tiene existencia verdadera y efectiva**²² y el término **irreal**, alude

²¹ Numeral incorporado por el Artículo 8 del Decreto Supremo N° 130-2005-EF, publicado el 07 Octubre 2005, el mismo que de conformidad con su artículo 13 entró en vigencia el primer día calendario del mes siguiente de su publicación.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

a lo **no real, falta de realidad**²³, es decir, lo no real se encuentra asociado a la ausencia de existencia de realidad. En ese sentido, una operación no real tendría que referirse a una operación que no existe de forma verdadera y efectiva.

- l) En esa misma línea de análisis, de acuerdo al literal a) del artículo 44° de la Ley del IGV, una operación no real es aquella en la que si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en este es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción.
- m) Cabe agregar que de acuerdo a la Real Academia de la Lengua Española, el término inexistente tiene dos significados, 1) Que carece de existencia y; 2) aunque existe, se considera totalmente nulo. Lo que aplicado al ámbito jurídico nos llevará a considerar que lo no existente (en términos jurídicos) está asociado a la manera distinta de presentar los hechos, lo que supone que aunque una operación haya existido en la realidad, su falta de correspondencia con lo que aparece en el comprobante de pago, determina que sea inexistente o 'no real' para efectos jurídicos.
- n) Ahora bien, en el caso de la "operación simulada" a la que hace referencia la norma bajo análisis, debe tenerse presente que el término **simular**, según la Real Academia de la Lengua Española significa, "Representar algo, fingiendo o imitando lo que no es", lo que nos permite afirmar que una operación es simulada cuando detrás de su apariencia se está ocultando una realidad subyacente, detrás de las formas jurídicas adoptadas.
- o) Siendo ello así, debe concluirse que para considerar a una operación como 'no real' y que no goza del reconocimiento del crédito fiscal bastará que se cumpla con cualquiera de los dos supuestos:

²² RAE. Esta información puede consultarse en la siguiente página web: <http://lema.rae.es/drae/?val=real>

²³ RAE. Esta información puede consultarse en la siguiente página web: <http://lema.rae.es/drae/?val=real>



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

- (1) Que no exista la operación (transferencia de mercancía), o que esta sea simulada.
- (2) Que existiendo la operación en la realidad, para efectos jurídicos dicha existencia no da lugar al goce del crédito fiscal, por haber, el usuario o adquirente, tomado conocimiento, al momento de realizar la operación, que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito, no efectuó verdaderamente la operación (transferencia).
- p) Este razonamiento se encuentra en sintonía con lo mencionado en el último párrafo del literal a) del artículo 44° de la Ley del IGV, en el que se señala que: “el adquirente del comprobante de pago o nota de débito no podrá desvirtuar la imputación de operaciones no reales que hace esta norma con la existencia de bienes o servicios que no hayan sido transferidos o prestados por el emisor que figura en el documento, ni con la retención efectuada o la percepción soportada por dicha operación en caso de que esta corresponda, según sea el caso.” (Énfasis es nuestro).
- q) En tal sentido, la operación no real no podrá ser desvirtuada con la transferencia de los bienes realizados por otras personas aun cuando se trate de bienes y/o servicios similares o idénticos al consignado en el comprobante de pago. En ese sentido, demostrada la suplantación del verdadero transferente con conocimiento del receptor o adquirente, la existencia de la transferencia de los bienes consignados en el comprobante de pago no tendrá ninguna significancia, toda vez que no dará derecho al goce del crédito fiscal. Situación distinta se presenta cuando el receptor no tenía conocimiento de dicha situación, en cuyo caso, al tratarse de un usuario o adquirente de buena fe, tendrá derecho a disfrutar del beneficio del crédito fiscal.
- r) Este análisis se refuerza si se tiene en cuenta que la Norma XVI que actualmente se encuentra vigente establece que: “Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la Sunat tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios. (...) En caso de actos simulados calificados por la Sunat según lo dispuesto en el primer párrafo de la presente



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

norma, se aplicará la norma tributaria correspondiente, atendiendo a los actos efectivamente realizados.”²⁴

- s) En ese sentido, si el usuario adquirió realmente los bienes y servicios (transferencia), pero al hacerlo, no tomó conocimiento de la suplantación de quien figura como emisor en el comprobante de pago, tendrá derecho a que se le reconozca el crédito fiscal, ya que lo que quiso al realizar la operación de compra y venta fue precisamente llevar a cabo dicho negocio jurídico con la persona que se le presentaba como real transferente los bienes o prestador del servicio.
- t) Situación distinta se presenta cuando la usuaria es cómplice de la suplantación del transferente, aun cuando haya adquirido los bienes o servicios –pero– de proveedor distinto a quien aparece como emisor en el comprobante de pago, no le corresponderá ser beneficiaria del crédito fiscal.
- u) En ese marco, el literal b) del artículo 44° de la Ley del IGV que regula el supuesto de hecho de aquel [...] en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiéndose empleado su nombre y documentos para simular dicha operación [...] será aplicable únicamente en los casos en que el usuario o adquirente no haya tenido conocimiento de la suplantación, y que la transferencia de bienes o servicios se realizó en la realidad, pero por persona distinta a quien aparece como emisor.
- v) Esta afirmación encuentra sentido si se tiene en cuenta que en el Reglamento de Ley del Impuesto General a las Ventas, último párrafo del literal b) del artículo 44°, menciona: “[...] Aun habiendo cumplido con lo señalado anteriormente, se perderá el derecho al crédito fiscal si se comprueba que el adquirente o usuario tuvo conocimiento, al momento de realizar la operación,

²⁴ Mediante el artículo 8° de la Ley Nro. 30320, publicada el 12/07/2014, se ha suspendido la facultad de la Administración Tributaria para aplicar la referida Norma XVI, con excepción de lo dispuesto en su primer y último párrafo, hasta que el Poder Ejecutivo mediante Decreto Supremo “establezca los Parámetros de fondo y forma que se encuentran dentro del ámbito de aplicación de esta Norma”, es decir, hasta que la misma sea propiamente reglamentada.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito, no efectuó verdaderamente la operación [...]"

3.3 Análisis del caso concreto:

- a) Se denuncia la infracción del artículo 109° numeral 2) del Código Tributario y de los numerales 12.1 y 13.1 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, cuyo tenor es el siguiente:

“Artículo 109°.- NULIDAD Y ANULABILIDAD DE LOS ACTOS. Los actos de la Administración Tributaria son nulos en los casos siguientes: (...) 2. Los dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior”;

“Artículo 12.- Efectos de la declaración de nulidad

12.1 La declaración de nulidad tendrá efecto declarativo y retroactivo a la fecha del acto, salvo derechos adquiridos de buena fe por terceros, en cuyo caso operará a futuro.”;

“Artículo 13.- Alcances de la nulidad

13.1 La nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él.”

- b) Precisamente, el argumento que sustenta la causal de casación descrita señala que el acto administrativo cuestionado (la RTF) es nulo por haberse dictado prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sea contrario a la ley o norma de rango inferior. Así, el argumento esgrimido en el recurso de casación hace referencia a que el Colegiado Superior no tomó en cuenta que los actos de la Administración serán nulos cuando se dicte sin respetar el procedimiento tributario establecido por ley o por norma de rango inferior, lo cual conlleva a la nulidad de los actos posteriores a aquel acto inválido, así como, retrotraer los actuados a la fecha de ocurrencia de la nulidad (reenvío), a efectos de que la Administración renueve el acto o actuaciones viciadas, conforme a ley.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

- c) En efecto, sostiene la Sunat en su recurso de casación que cuando la resolución del Tribunal Fiscal revocó la resolución de Intendencia y dejó sin efecto los valores emitidos sobre la base de un error de procedimiento, en lugar de anular y reponer las cosas al estado anterior al vicio, prescindió totalmente del procedimiento legal establecido, y decidió contrario a ley, pues considera que ello impidió ejercer y concluir la función fiscalizadora.
- d) Sobre el particular, el Juez de primera instancia, en la sentencia apelada, ha sostenido que dicha interpretación de la Sunat deviene en infundada debido a que el reparo efectuado por la Administración Tributaria respecto a las operaciones comerciales consideradas como operaciones no reales, se encontraba sustentado en lo dispuesto en el inciso b) del artículo 44° de la Ley del IGV, en tanto, en los Requerimientos N.ºs 01220990001480 y 0122090001699 se citó dicha base legal. Sin embargo, al momento de emitir las Resoluciones de Determinación N.ºs 012-003-0019509 a 012-0030019520 correspondiente al IGV de los periodos marzo de dos mil seis a febrero de dos mil siete la Sunat cita como base legal el inciso a) del artículo 44° de la Ley del IGV, incurriendo así en una evidente contradicción entre lo obtenido en el procedimiento de fiscalización y lo determinado por la Sunat, incumpliendo con ello con las reglas establecidas para la determinación de la deuda sobre base presunta, por lo que correspondía que el Tribunal Fiscal revoque la apelada y deje sin efecto el valor.
- e) Tales argumentos han sido repetidos por la Sala Superior en la sentencia de vista cuando menciona que existió una incongruencia entre los reparos invocados por la Sunat, previsto en literal b) del artículo 44° de la Ley del IGV, y los reparos girados que se refieren al inciso a) del artículo 44° de la citada Ley. Agrega que el pronunciamiento del Tribunal Fiscal salvaguarda el derecho de defensa y el debido procedimiento administrativo de la empresa demandada. Añade que la Sunat no se encuentra facultada por ley a subsanar las irregularidades incurridas en el procedimiento de fiscalización, razón por la que correspondía que el Tribunal Fiscal revoque la Resolución de Intendencia N° 0150140009140 y deje sin efecto las Resoluciones de Determinación y Multa.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

f) Siendo ello así, este Supremo Colegiado considera imprescindible, antes de efectuar el análisis pertinente, reseñar los hechos que han dado lugar a la controversia jurídica, los cuales son los siguientes:

(1) La Sunat emitió cuatro requerimientos contra la empresa Zincsa, respecto al tributo del Impuesto General a las Ventas de los meses de marzo de dos mil seis a febrero de dos mil siete. Estos son:

- **Requerimiento N° 012090000698**²⁵, en el que la Administración Tributaria pidió a Zincsa información relativa a la fiscalización respecto al Tributo del IGV del mes de marzo de dos mil seis a febrero de dos mil siete. Este requerimiento concluyó en la presentación parcial de la información solicitada por parte de la empresa fiscalizada.
- **Requerimiento N° 0122090001287**²⁶, a través del cual Sunat pidió a Zincsa la presentación del informe de las líneas de producción; análisis de diagrama de flujo de las líneas de producción; cuantificación de cada fase o etapa de las cantidades de entrada y cantidad de salida de los productos; exhibición de los partes de producción correspondiente a la línea de producción de plomo, entre otros. Este requerimiento concluyó en la presentación parcial de la información solicitada por parte de la empresa fiscalizada, señalando respecto a las partes de producción, lo siguiente: “Desgraciadamente, no hemos podido ubicar la documentación solicitada en nuestros archivos”.
- **Requerimiento N° 0122090001480**²⁷, a través del cual Sunat pidió que Zincsa, entre otras, sustente las diferencias entre el total de exportaciones contabilizadas en el registro de ventas y las declaradas; así como sustente las diferencias entre el total de ingreso (clase 7) del Libro Mayor y el Registro de Ventas.

²⁵ Notificado a la recurrente el 21 de mayo de 2009.

²⁶ Notificado a la recurrente el 14 de agosto de 2009.

²⁷ Notificado a la recurrente el 18 de setiembre de 2009



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

En este requerimiento se adjunta el Anexo 1 en el que se menciona el Informe N° 168-4-2009, adjunto a la Resolución de Intendencia N° 0260140040141/SUNAT de fecha dieciséis de julio de dos mil nueve, en el que la Sunat respecto del proveedor Plomo Peruano, en lo que se refiere a los periodos de marzo dos mil seis a enero de dos mil siete, por el IGV mencionó: “No existiendo ningún registro de control de ingreso ni de salida de la mercadería por parte de Plomo Peruano. Las guías de remisión-remitente de los proveedores consignan como domicilio de llegada la Avenida Néstor Gambeta N° 9 053, Fundo Oquendo, Callao, el cual es el mismo domicilio fiscal de Zincsa, habiéndose verificado que no existe licencia municipal de funcionamiento ni expediente en trámite a nombre de Plomo Peruano (...) los supuestos encargados de llevar a cabo las compras y la negociación con los proveedores de Plomo Peruano, en su manifestación voluntaria rendida ante la Sunat, no los reconocen y/o niegan haber realizado dichas funciones (...) habiendo señalado en su manifestación voluntaria el gerente de Plomo Peruano, que todos los proveedores los contactó a través de personal de Zincsa (...) Las facturas, las notas de débito y las guías de remisión de los proveedores de Plomo Peruano son redactadas por el Asistente de Pagos del Área de Contabilidad de Zincsa (...) no existen documentos que prueben la tercerización de las labores de Plomo Peruano en Zincsa.

Asimismo, en dicha Resolución de Intendencia, se menciona: “En tal sentido, la evaluación de los hechos observados por la Administración en forma conjunta lleva a concluir que resulta procedente el desconocimiento del crédito fiscal, al haberse detectado la realización de operaciones no reales por parte del contribuyente, concluyéndose que Plomo Peruano no realizó la adquisición de los lingotes de plomo a los referidos proveedores, supuesto previsto en el numeral 1 del artículo 44° de la LIGV”.

En base a ello, la Sunat concluye que las operaciones descritas en las facturas de compra del proveedor Plomo Peruano, son operaciones no reales; de conformidad a lo señalado en el inciso b) y numeral 1) del



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

artículo 44° del TUO de la Ley del IGV, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, solicitándole a Zinca presentar la documentación sustentatoria fehaciente que descargue los argumentos de la Administración Tributaria.

La empresa Zinca contestó el requerimiento mencionando que las operaciones con Plomo Peruano son operaciones reales; que ha utilizado los insumos detallados en dichas facturas en su proceso productivo y que la totalidad de la producción ha sido vendida en su oportunidad. Asimismo, sostiene que no se puede pretender que los empleados de Zinca no tengan derecho a colaborar con Plomo Peruano, pues ello no está impedido legalmente. Agrega que ha cumplido con todos los elementos de una compra y venta (de plomo), y en función a lo que expuso, considera que la Sunat debe reconocer el uso del crédito fiscal a la empresa en cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 44° inciso b) de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Este requerimiento concluyó en la no presentación de la información solicitada por parte de la empresa fiscalizada, razón por la que la **Sunat** concluye que las operaciones descritas en las facturas de compra del proveedor Plomo Peruano son operaciones no reales; en virtud de lo señalado en el inciso b) y numeral 1) del artículo 44° del TUO de la Ley del IGV.

- **Requerimiento N° 0122090001699²⁸** a través de la cual se pidió a Zinca que presente los descargos a las observaciones formuladas en los cierres de los requerimientos de la presente fiscalización o verificación, adjuntando la documentación original que sustente fehacientemente sus descargos respectivos.

La empresa Zinca contesta el requerimiento mencionando: “Es preciso tener en cuenta que el artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, en que se pretende sustentar la presente observación, dispone

²⁸ Notificado el 14 de octubre de 2009.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

el desconocimiento del crédito fiscal cuando se ha simulado o presentado un aparente Contrato de Compra y Venta de adquisición de bienes y/o servicios con la finalidad, precisamente, de incrementar indebidamente la deducción del mencionado crédito fiscal y disminuir el Impuesto General a las Ventas que corresponden al contribuyente. En ese sentido, si la Sunat pretende aplicar el artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, le corresponde acreditar la simulación o apariencia que supuestamente habrían sido manejadas por el contribuyente²⁹, concluyendo: “(...) Solicitamos a la Sunat observe lo dispuesto por el artículo 44° inciso b) de la Ley del Impuesto General a las Ventas, que permite mantener nuestro crédito fiscal, toda vez que hemos efectuado el pago del precio con los medios de pago establecidos en el Reglamento. No entendemos el motivo por el cual la Administración Tributaria, si bien considera que Plomo Peruano, no ha realizado verdaderamente la operación, no ha aplicado la segunda parte del referido inciso b) y no nos ha permitido mantener el derecho a nuestro crédito fiscal.”³⁰

Este requerimiento concluyó en la no exhibición de documentación que sustente los descargos a las observaciones formuladas.

- (2) El once de noviembre de dos mil nueve la Sunat emitió las Resoluciones de Determinación N.ºs 012-003-0019509, 012-003-0019510, 012-003-0019511, 012-003-0019512, 012-003-0019513, 012-003-0019514, 012-003-0019515; 012-003-0019516, 012-003-0019517, 012-003-0019518, 012-003-0019519 y 012-003-0019520 por utilizar comprobantes que corresponden a operaciones no reales citando como base legal el artículo 44° del Decreto Supremo N° 055-99-EF. En el anexo N° 19 de dichas resoluciones se menciona: “Base legal: Inciso a) y numeral 1) del artículo 44° del TULO de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF y modificatorias” En esa misma fecha se emitieron las Resoluciones de Multa.

²⁹ El resaltado es nuestro.

³⁰ El resaltado es nuestro.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

- (3) El dieciséis de diciembre de dos mil nueve, Zinca interpuso recurso de reclamación³¹ a las resoluciones de determinación y resoluciones de multa, mencionando: “las resoluciones de determinación no se ajustan a la realidad de los hechos y, por lo tanto, requiere la sustentación con la documentación debida por nuestra parte, que demuestre fehacientemente, que no hemos incurrido en operaciones no reales, la misma que haremos llegar oportunamente”.
- (4) El trece de enero de dos mil diez, Zinca amplía su recurso de reclamación³², solicitando la nulidad de las resoluciones de determinación por indebido procedimiento alegando que la Administración no habría respondido al pedido formal de prórroga solicitada; asimismo, alega intimidación en el procedimiento y que el requerimiento de la Administración constituye en una solicitud de prueba diabólica, en tanto, solicitó pruebas a sabiendas que no existían. También en dicho escrito solicitó la nulidad de determinación reclamada por falta de motivación, alegando que la Administración Tributaria no acreditó que las operaciones con la empresa Plomo Peruano, no eran inexistentes.
- (5) El cuatro de marzo de dos mil diez, Zinca complementó su escrito de reclamación mencionando, “No entendemos el motivo por el cual la Administración Tributaria, si bien considera que Plomo Peruano, no ha realizado verdaderamente la operación, no ha aplicado la segunda parte del inciso b) y no nos ha permitido mantener el derecho a nuestro crédito fiscal.”³³
- (6) El once de mayo de dos mil diez, presentó su escrito ampliatorio mencionando que los comprobantes de pago emitidos por la empresa Plomo Peruano, son transacciones reales que reúnen los requisitos mínimos establecidos en el numeral 1.1 del artículo 6° del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, así como el numeral 3 del artículo 87° del Código Tributario.

³¹ Fojas 2156 del expediente administrativo.

³² Fojas 2347 del expediente administrativo.

³³ El énfasis es nuestro.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

Asimismo, sostiene que la transacción comercial se ha efectuado dentro del marco de la buena fe.

(7) El treinta de junio de dos mil diez, la Sunat emitió la Resolución de Intendencia N° 0150140009140 que desestima la nulidad invocada por Zinca, y concluye declarar infundada la reclamación de Zinca; en los fundamentos de dicha resolución señala: “Es importante mencionar que el único supuesto en que se admite la convalidación del crédito fiscal en una operación no real por el uso de medios de pago, es aquel referido en el literal b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, supuesto que no es aplicable al contribuyente dado que los hechos analizados se circunscriben al literal a) de dicho artículo. No obstante, aún en el supuesto negado que los hechos hubieren correspondido a lo dispuesto en el literal b) del artículo 44° en mención, conforme a lo dispuesto en el último párrafo del literal b) numeral 15.4 del artículo 15° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas tampoco sería posible la convalidación, puesto que esta no es aplicable cuando se comprueba que el adquirente tuvo conocimiento que, al momento de realizar la operación, el emisor que figura en el comprobante de pago no efectuó verdaderamente la operación, **como sucedió en el presente caso**”. (El resaltado es nuestro)

(8) El diecinueve de agosto de dos mil diez, Zinca interpuso Apelación³⁴ contra la Resolución de Intendencia N° 1150140009140, mencionando que en el Resultado del Requerimiento N° 0122090001699 la Sunat reconoció que se había realizado la compra de los bienes pero que a pesar de ello Zinca, se encontraba en el supuesto del inciso a) del artículo 44° y no en el supuesto del inciso b) del artículo 44°.

(9) El veintiuno de octubre de dos mil catorce, el Tribunal Fiscal, emitió la Resolución N° 12669-3-2014, que revocó la Resolución de Intendencia N° 0150140009140 del treinta de junio de dos mil diez y dejó sin efecto las Resoluciones de Determinación N.ºs 012-003-0019509 a 012-003-0019520 y

³⁴ Fojas 2505 del expediente administrativo.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

las Resoluciones de Multa N.ºs 012-002-0015679 a 012-002-0015690 en el extremo impugnado y dejó sin efecto las Resolución de Multa N° 012-002-0015691.

Argumentó el Tribunal Fiscal que mediante Carta N° 090011288290-01 Sunat y el Requerimiento N° 0122090000698, notificada a la administrada el veintiuno de mayo de dos mil nueve, se dio inicio a la fiscalización del Impuesto General a las Ventas de los periodos marzo de dos mil seis a febrero de dos mil siete; posteriormente a través del Requerimiento N° 0122090001480 la Administración concluye que las operaciones descritas en las facturas de compras del proveedor Plomo Peruano son operaciones no reales de conformidad con el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, por lo que procede a reparar el crédito fiscal por los periodos marzo de dos mil seis a febrero de dos mil siete. Luego, mediante Requerimiento N° 0122090001699 del catorce de octubre de dos mil nueve la Administración le comunica a la recurrente las observaciones del crédito Fiscal por sus operaciones no reales en los meses de marzo de dos mil seis a febrero de dos mil siete, solicitándole que presente sus descargos, citando como base legal el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas; no obstante ello, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N.ºs 012-003-0019509 a 012-003-0019520 por el Impuesto General a las Ventas de los periodos marzo de dos mil seis a febrero de dos mil siete, en el que se señala como motivos determinantes del reparo por operaciones no reales que la empresa Plomo Peruano no es real proveedora de los productos descritos en las facturas emitidas a la recurrente y que los productos y cantidades descritas en los comprobantes de pago emitidos por Plomo Peruano a la recurrente, no son los que realmente se habrían adquirido, ya que no guardan correspondencia con lo observado en el Registro de inventario Permanente Valorizado, citando como base legal al inciso a) del artículo 44 de la Ley General a las Ventas, lo que es reiterado además en la resolución apelada, donde señala que los hechos analizados se circunscriben al inciso a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas. Añade que de acuerdo con el inciso a) del artículo 44 de la Ley General a las Ventas se considera “operación no real” aquella situación en que se determina que nunca se efectuó la adquisición,



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

es decir, no se cuestiona al emisor del comprobante de pago como el verdadero proveedor, sino que la discusión se centra en la existencia misma de la operación”, no obstante en los valores girados la Administración señala como motivo determinante del reparo que la empresa Plomo Peruano no fue la real proveedora de los productos descritos en las facturas observadas, situación que no encaja en el supuesto de la norma que sirve de fundamento del reparo.

(10) En ese sentido, el Tribunal Fiscal refiere que los valores se sustentan en los Requerimientos N.ºs 0122090001480 y 0122090001699 emitidos durante la fiscalización, siendo que de lo actuado en dicho procedimiento la Administración concluyó expresamente en los resultados de los citados requerimientos, que el reparo por operaciones no reales corresponde a la situación prevista en el inciso b) del artículo 44 de la Ley General a las Ventas, no obstante en los valores girados se consigna el inciso a) del artículo 44º de la citada ley, que corresponde a una situación distinta.

(11) Sostiene que cuando la Administración Tributaria alega que se detectaron irregularidades en la información contable y que la recurrente no exhibió los partes de producción ni los informes de los ratios entre insumos y la materia prima utilizada, ante las evidentes inconsistencias y contradicciones en la actuación de la Administración, se debe concluir que el reparo por operaciones no reales no se encuentra debidamente sustentado, por lo que procede levantarlo, revocando la apelada y dejando sin efecto las resoluciones de determinación en tal extremo.

3.4. Carácter fundado del recurso casatorio

a) De lo antes señalado se establece con claridad que el Tribunal Fiscal, para revocar la Resolución de Intendencia N° 01501400091 40, utilizó como argumento haber advertido, “inconsistencias” y “contradicciones” en la expedición de la mencionada resolución, que se materializó en el siguiente hecho: el reparo (requerimientos) hecho por la Administración Tributaria contra Zinca, por operaciones no reales, corresponde a la situación prevista en el inciso b) del artículo 44º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, no



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

obstante, en los valores girados (resoluciones de determinación) se consigna el inciso a) del artículo 44° de la citada ley.

b) Al respecto, debe mencionarse que la Sunat inició el procedimiento de fiscalización³⁵ contra la empresa Zincsa con el **Requerimiento N° 012090000698**³⁶, para determinar si cumplió con las normas de tributación del Impuesto General a las Ventas, o si incurrió en algún incumplimiento y si bien en los requerimientos le imputó a la fiscalizada haber incurrido en lo dispuesto en el literal b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, llevando a cabo el Reparó al Crédito Fiscal del Impuesto General a las Ventas por operaciones no reales en los meses de marzo de dos mil seis a febrero de dos mil siete³⁷, señalando como base legal el inciso b) y numeral 1) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF y Norma VIII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificatorias; en la fundamentación del resultado del requerimiento se mencionó:

- (i) La empresa Plomo Peruano realizó actos simulados u operaciones no reales, no existiendo fehaciencia respecto de su participación en la adquisición de lingotes de plomo aleado a los proveedores;
- (ii) Se detectó considerables inconsistencias en el registro permanente en unidades y valorizado correspondiente a la empresa Zincsa;
- (iii) La empresa Zincsa no exhibió los partes de producción de la línea de producción de plomo;
- (iv) La empresa Zincsa no proporcionó informes de los ratios o relaciones entre los insumos y la materia prima utilizada;

³⁵ La Fiscalización Tributaria es el procedimiento mediante el cual la SUNAT, comprueba la correcta determinación de los contribuyentes, así como las obligaciones formales relacionadas a ellas. Este procedimiento culmina con la notificación de la Resolución de Determinación y, de ser el caso, de las Resoluciones de Multa que correspondan por las infracciones que se detecten en el desarrollo del procedimiento.

³⁶ Notificado a la recurrente el 21 de mayo de 2009.

³⁷ Fojas 1869 del expediente administrativo.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

- (v) Los productos y las cantidades descritas en los comprobantes de pago, emitidos por la empresa Plomo Peruano al contribuyente Zinca no son los que realmente se habrían adquirido ya que no guardan correspondencia con lo observado en el Libro Inventario Permanente Valorizado Kardex.
- c) Tal situación llevó a la Sunat a concluir que la empresa Plomo Peruano no era la real proveedora de los productos que se detallan en las facturas emitidas al contribuyente y que la empresa Zinca, tenía conocimiento de dicha situación.
- d) De lo afirmado por la Sunat se advierte que la empresa Zinca, estuvo involucrada en operaciones no reales, conforme al artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas. Es por esta razón que la empresa Zinca, a través de reiterados recursos pidió que se le aplique el párrafo segundo del literal b) del numeral 1 del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, de modo que pueda mantener el derecho al crédito fiscal, y sobre el cual realizó su defensa dentro del marco de un debido procedimiento administrativo.
- e) Sin embargo, el procedimiento de fiscalización culminó con la notificación de la Resolución de Determinación y de las Resoluciones de Multa que correspondan por las infracciones que se detectaron en el desarrollo del procedimiento, emitiéndose el once de noviembre de dos mil nueve las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0019509, 012-003-0019510, 012-003-0019511, 012-003-0019512, 012-003-0019513, 012-003-0019514, 012-003-0019515, 012-003-0019516, 012-003-0019517, 012-003-0019518, 012-003-0019519 y 012-003-0019520 por utilizar comprobantes que corresponden a operaciones no reales citando como base legal el artículo 44° del Decreto Supremo N° 055-99-EF. En el anexo N° 19 de dicha Resolución se menciona: “Base legal: Inciso a) y numeral 1) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF y modificatorias”. En esa misma fecha se emitieron las resoluciones de multa.
- f) En ese sentido, de acuerdo a la actividad probatoria llevada a cabo por la Sunat, se concluyó que Zinca, hizo uso del derecho al crédito fiscal sobre la



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

base de operaciones no reales incumpliendo la normativa de la Ley del Impuesto General a las Ventas y a la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario.

- g) Es importante anotar que tanto de lo actuado a nivel del procedimiento administrativo por la Sunat, como lo analizado y señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal, aparece acreditado que si bien la empresa Zincsa, tenía material de plomo adquirido, dicho insumo no le fue transferido por la empresa Plomo Peruano, cuyos comprobantes fueron utilizados para beneficiarse del crédito fiscal.
- h) La situación descrita en el párrafo que antecede se encuentra prevista en el supuesto del literal b) del numeral 44° que dispone lo siguiente: “(...) se considera como operación no real (...) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiéndose empleado su nombre y documentos para simular dicha operación. (...)”
- i) Por ello la propia Resolución de Intendencia N° 0150140009140 precisó de modo específico que Zincsa, no podía hacer uso del crédito fiscal y debía ser sancionada por el hecho de haber tenido conocimiento de que quien aparecía como vendedor no era quien figuraba como emisor en el comprobante de pago.
- j) Este hecho permite advertir que la empresa Zincsa, no se encontraba facultada para usar el crédito fiscal, por cuanto encontrándose dentro del supuesto regulado en el literal b) numeral 1 del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas, tenía pleno conocimiento de que el emisor de los comprobantes de pago, Plomo Peruano, no era quien realmente le había transferido los insumos que se detallan en dichos comprobantes de pago; de lo que además se puede inferir que Zincsa no se encontraría en el supuesto a) numeral 1 del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas.
- k) Por consiguiente, si únicamente en la resolución de determinación se invocó el literal a) del artículo 44° TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas era



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

porque la Sunat consideró que si la empresa Zincsa no tenía derecho a usar el crédito fiscal sobre la base del literal b) de la norma legal acotada, con mayor razón no tenía derecho a beneficiarse de dicho crédito por aplicación del literal a) de la misma norma legal. Este razonamiento aparece de la Resolución de Intendencia N° 0150140009140.

- l) Nótese que el razonamiento esgrimido en la resolución de intendencia era determinante para que el Tribunal Fiscal pudiera decidir si efectivamente Zincsa estuvo dentro del supuesto del literal b) del numeral 1 del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y si tenía -o no- derecho al uso del crédito fiscal, en razón a que la Sunat argumentó en la resolución de intendencia que al no tener Zincsa derecho al uso del crédito fiscal por el literal b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, que es la causal por la que se inició el procedimiento administrativo y que sustentó el *iter* del procedimiento administrativo, así como el supuesto que dio origen al derecho de defensa de la empresa Zincsa, dentro del debido procedimiento, menos razón tendría para hacer uso del crédito fiscal por el literal a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.
- m) Cabe insistir que el Tribunal Fiscal en la resolución impugnada refirió los argumentos y medios probatorios señalados por la Sunat, que daban cuenta de la existencia de una operación no real, en la que se habría producido la transferencia de bienes, pero que al tener la empresa Zincsa conocimiento de que Plomo Peruano, empresa que gira los comprobantes de pago, no fue quien le transfirió dichos bienes, no le correspondería a Zincsa hacer uso del crédito fiscal.
- n) Siendo ello así, el Tribunal Fiscal contaba con los elementos suficientes para ingresar al análisis de fondo de la controversia, para determinar, independientemente a que la Sunat, en los valores girados, consignara el inciso a) del artículo 44° de la citada ley, si efectivamente la empresa Zincsa, se encontraba incurso en lo regulado en el literal b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, y esclarecer si la empresa Zincsa tenía o no derecho a usar el crédito fiscal, respecto de dicha operación.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

- o) Cabe precisar, que no se podría en el presente caso sostener que la empresa **Zincsa**, se vea afectada en su derecho de defensa y debido procedimiento, por el hecho de que se haya iniciado la fiscalización con el inciso b) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF y modificatoria y luego determinado con el inciso a) y numeral 1) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF y modificatoria, debido a que a lo largo de la vía administrativa y judicial se ha defendido de la imputación hecha por la **Sunat** referida a que estaría incurrida en la regulación del inciso b) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas, y si no tenía derecho a usar el crédito fiscal por este supuesto, menos lo tendría por el supuesto previsto en el literal a) de la misma disposición legal.
- p) En efecto, en el escrito de fecha cuatro de marzo de dos mil diez, Zincsa complementó su escrito de reclamación, mencionando, “No entendemos el motivo por el cual la Administración Tributaria, si bien considera que Plomo Peruano, no ha realizado verdaderamente la operación, no ha aplicado la segunda parte del inciso b) y no nos ha permitido mantener el derecho a nuestro crédito fiscal.”³⁸. (El resaltado es nuestro)
- q) En tal sentido, debe mencionarse que el Tribunal Fiscal, en la Resolución N° 12669-3-2014 del veintiuno de octubre de dos mil catorce, para revocar la Resolución de Intendencia N° 0150140009140, y levantar los reparos y las multas, no determinó el derecho de la empresa Zincsa a usar –o no- el crédito fiscal, pese a contar con los elementos probatorios suficientes, sino únicamente alegó inconsistencia en el procedimiento administrativo, con lo que vulneró la norma señalada en el numeral 2) del artículo 109 del Código Tributario y *los numerales 12.1 y 13.1 de la Ley N° 27444, Ley del procedimiento Administrativo General*, dado que estas normas tenían previsto que las inconsistencias de naturaleza procedimental daban lugar a anular el procedimiento y reponer las cosas al momento en que se incurrió en el vicio lo que no ocurrió en el presente caso, dando lugar a que se configure la nulidad del Acto Administrativo Impugnado, por haber dejado sin efecto los valores sin otorgar la posibilidad a

³⁸ El resaltado es nuestro.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

que se corrija el procedimiento, y sin que medie justificación alguna para impedir a la Sunat concluir con el ejercicio de su potestad fiscalizadora y de recaudación, situación que encuentra respaldo en la garantía constitucional prevista en el artículo 139° incisos 3 y 5 de la Norma fundamental.

- r) No obstante lo señalado en el párrafo que antecede, debe considerarse en orden a precisar los límites y facultades que tiene la Administración cuando actúa en sede recursiva, de conformidad con lo previsto en el numeral 217.2 del artículo 217 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, que establece lo siguiente: “Constatada la existencia de una causal de nulidad, la autoridad, además de la declaración de nulidad, resolverá sobre el fondo del asunto, de contarse con los elementos suficientes para ello. Cuando no sea posible pronunciarse sobre el fondo del asunto, se dispondrá la reposición del procedimiento al momento en que el vicio se produjo”. Dicha norma resulta aplicable por razón de temporalidad y supletoriedad, criterio que a la fecha ha sido desarrollado incluso por la norma especial del vigente Código Tributario, conforme se advierte del artículo 150°, que se da cuenta únicamente con el propósito de resaltar la importancia que le otorga el ordenamiento jurídico a las facultades de la administración tributaria para la pronta resolución de la controversia, salvaguardando los derechos de los administrados.
- s) Por consiguiente, si el Tribunal Fiscal a pesar de encontrar la inconsistencia procedimental advertida, y en tanto contaba con los elementos suficientes para emitir pronunciamiento de fondo, debía haber optado por esta alternativa y determinar –como ya se mencionó anteriormente– si la empresa Zincsa tenía o no derecho a utilizar el crédito fiscal cuyo debate ha dado lugar al presente proceso.
- t) En ese sentido, debe ampararse el presente recurso de casación y actuando en sede de instancia, revocar la decisión del Juez de Instancia y reformando la misma declarar fundada la demanda, disponiendo que el Tribunal Fiscal emita nuevo pronunciamiento de acuerdo a los lineamientos señalados en la presente resolución.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 18728 – 2016
LIMA

IV. FALLO:

Declararon **FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – Sunat**, mediante escrito de fecha quince de setiembre de dos mil dieciséis; en consecuencia, **CASARON** la **sentencia de vista** de fecha veinticuatro de agosto de dos mil dieciséis, y *actuando en sede de instancia* **REVOCARON** la sentencia apelada de fecha treinta y uno de agosto de dos mil quince que declaró infundada la demanda, y **REFORMÁNDOLA** **declararon fundada la demanda**; en consecuencia, **NULA** la **Resolución del Tribunal Fiscal N° 12669-3-2014** del veintiuno de octubre de dos mil catorce, **ORDENARON** que el Tribunal Fiscal emita nueva resolución conforme a lo señalado en la presente resolución; **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial “El Peruano” conforme a ley; en los seguidos por la parte recurrente contra Tribunal Fiscal y otro, sobre nulidad de resolución administrativa. Notificándose por Secretaría. Interviene como ponente el señor Juez Supremo Arias Lazarte.
SS.

PARIONA PASTRANA

ARIAS LAZARTE

VINATEA MEDINA

CARTOLIN PASTOR

BUSTAMANTE ZEGARRA

Beg/Mvf