

PRECEDENTES VINCULANTES

(Constitucionales, Judiciales y Administrativos)

Año XXXIII / N° 1224

1

PODER JUDICIAL

Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social
Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N° 79-2023
LIMA

TEMA: NATURALEZA DE LOS DERECHOS
ANTIDUMPING

SUMILLA: PRECEDENTE VINCULANTE

6.3. La naturaleza jurídica de los derechos *antidumping*, expuesta en el texto original del artículo 46 del Decreto Supremo N.° 006-2003-PCM, no constituye multa, por lo que dichos derechos sí resultan ser deducibles para el impuesto a la renta, dado que el "Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro" no determina que quien practique el *dumping* incurra en una infracción. El pago de los derechos *antidumping* se justifica como un recargo o gravamen ordenado por el Indecopi con el único propósito de corregir el daño causado por la práctica de *dumping* a una rama de producción nacional.

PALABRAS CLAVE: *dumping*, *antidumping*, sanción administrativa, infracción, principio de legalidad, multa

Lima, trece de setiembre de dos mil veintitrés.

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

I. VISTA

La causa setenta y nueve - dos mil veintitrés; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; luego de verificada la votación de acuerdo a ley, emite la siguiente sentencia:

1.1. OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN

Se trata del recurso de casación interpuesto por la empresa **COLORTEX PERÚ S.A.**, mediante escrito presentado el veintidós de noviembre de dos mil veintidós (fojas dos mil quinientos treinta del expediente judicial electrónico¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número catorce, del cuatro de octubre de dos mil veintidós (fojas dos mil quinientos siete), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que

revoca la sentencia apelada de primera instancia, emitida por resolución número ocho, de veintisiete de mayo de dos mil veintidós (fojas dos mil trescientos sesenta y uno), que declaró **fundada** la demanda; y, reformándola, declara **infundada** la demanda.

1.2. Causales por las cuales se ha declarado procedente el recurso de casación

1.2.1. Mediante resolución suprema de fecha once de julio de dos mil veintitrés (fojas cincuenta y nueve del cuaderno de casación), se declaró **procedente** el recurso de casación interpuesto por la empresa **COLORTEX PERÚ S.A.**, por las siguientes causales:

a) **Infracción normativa por inobservancia de las garantías constitucionales del debido proceso y motivación de resoluciones judiciales.**

La casacionista arguye, que la sentencia de vista vulnera la garantía Constitucional del debido proceso y motivación, aunado a ello hace mención de diversas sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional recaída en los expedientes N.° 2050-2005-HC/TC y el 3943-2006-PA/TC.

Señala que la sentencia de vista presenta una motivación aparente, ello a que los argumentos recaen sobre la incorrecta aplicación e interpretación de la norma, sin ningún sustento jurídico, por tal no habría razones que sustenten su decisión. Agrega que, de acuerdo al principio de legalidad regulado por el Texto Único Ordenado del Código Tributario tiene que ver con la reserva de las normas tributarias, es decir, que solo por ley o decreto legislativo se regulan las mismas.

Arguye que, el principio en mención no tiene que ver con lo regulado en la norma al momento de los hechos, como señala la Sala Superior; precisa que se interpretó erróneamente y se ha forzado el principio de legalidad de manera incorrecta para sustentar uno de sus fundamentos de la sentencia vista, "esto es que los derechos *antidumping* deben ser considerados multas al haber estado regulado en el artículo 46 del Decreto Supremo N.° 006-2003-PCM, norma que se encuentra derogada", según expone la parte recurrente.

b) **Infracción normativa por inaplicación de los artículos 51 y 138 de la Constitución Política del Perú.**

La parte recurrente arguye que, la Sala Superior no aplicó los artículos 51 y 138 de la norma Constitucional, ello a que no se realizó el control difuso de las normas que regulan los derechos *antidumping*, es decir, no se dio preferencia, ni jerarquía de Tratado al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1947, el cual fue ratificado por el Estado Peruano mediante Resolución Legislativa N.° 26407 "Aprueban Acuerdo por el que se

establece la Organización Mundial del Comercio y los Acuerdos Comerciales Multilaterales contenidos en el Acta Final de la Ronda Uruguay” norma Supranacional que no considera y califica a los derechos antidumping como multas.

La Sala Superior concluye que los derechos antidumping constituyen multas, el cual no pueden ser considerados como costos de adquisición y; por ende, no pueden ser restados de la base imponible de impuesto a la renta; de lo señalado, la parte recurrente señala que, se aplicó e interpretó de manera incorrecta la Norma VI Principio de Legalidad- Reserva de ley del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF.

Precisa que, el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 170-2004-EF, no conlleva a una lista taxativa tal como menciona la Sala, siendo esta una interpretación sesgada al señalar que la norma no acepta como costos de adquisición los pagos realizados por derechos antidumping solo porque no se mencionan en dicho artículo. Arguye que, la “no mención” literal, lo relaciona a que es el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM que reglamentó las normas previstas en el “Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio” de 1994 el que les otorga la calidad de multas administrativas establecidas por la Comisión de Dumping y Subsidios del INDECOPI [Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual].

Señala que, la Sala al considerar a los derechos antidumping como multas, no solo es errado por darle más importancia al título dado por un dispositivo de rango reglamentario que a la naturaleza de la institución, sino porque el Tribunal Fiscal en más de una oportunidad, al analizar si algún concepto cobrado por el Estado u otra entidad califica como tributo, estudia la naturaleza de la prestación y no solo el nombre que lleva. Agrega que la Casación N.º 3219 -2010 Lima, los tratados prevalecen sobre las normas internas, la mencionada casación señala el respeto de los acuerdos internacionales, en específico al GATT - Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, para el cual se debe realizar el control difuso, declarando inaplicable el artículo 42 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM.

II. CONSIDERANDO

PRIMERO. Antecedentes

Previo al análisis y evaluación de las causales expuestas en el recurso de casación, resulta menester realizar un breve recuento de las principales actuaciones procesales:

1.1. Demanda. El nueve de febrero de dos mil veintiuno (fojas tres), **COLORTEX PERÚ S.A.** interpone demanda solicitando lo siguiente:

Se declare la nulidad total de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06108-1-2020 emitida por el Tribunal Fiscal, con 23 de octubre de 2020 y se DEJE SIN EFECTO la Resolución de Intendencia N.º 01500140015023 de 09 de setiembre de 2019 y como consecuencia también se dejen sin efecto las Resoluciones de Determinación N.º 012-003-014957 y de Multa N.º 012-002-0032645, toda vez que vulneran nuestros derechos y el ordenamiento jurídico vigente, de acuerdo a los fundamentos de hecho y derecho.

Entre los fundamentos que sustentan la demanda, tenemos que:

a) Sostiene **COLORTEX PERÚ S.A.** que la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 06102-1-2020 no ha sido debidamente fundamentada, por lo que vulnera el debido procedimiento, ya que ninguna de las entidades administrativas han analizado la naturaleza jurídica de los derechos de *antidumping*, puesto que ello parte del costo del bien importado, tal como ocurre en los aranceles, seguros, fletes, costo de traslado, entre otros; esto está confirmado desde el punto de vista jurídico e incluso se ha materializado por medio de la última modificación del

Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, realizada mediante Decreto Supremo N.º 136-2020-PCM, publicado el nueve de agosto de dos mil veinte.

b) El Tribunal Fiscal y el Juzgado no pueden desconocer la naturaleza de los derechos *antidumping*, los cuales no pueden ser multas de ninguna manera, por cuanto el Código Tributario en su título preliminar dispone que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se deben tomar en cuenta los activos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

c) Fuera de asumir erróneamente e ilegalmente que el Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM es aplicable al caso, se debe realizar un análisis real de lo que son los derechos *antidumping*, así como su influencia en el mercado. Los derechos *antidumping* tienen naturaleza de derechos compensatorios, por lo que deben ser considerados como costos para poder determinar la base imponible para la aplicación del impuesto a la renta del ejercicio dos mil dieciséis.

d) Indica que durante el procedimiento tributario ha insistido en que la administración tributaria analice de manera correcta la naturaleza de los derechos *antidumping*, dado que se mantenía una definición errónea en el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, que violentaba el principio de jerarquía de normas por contravenir el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y de Comercio sobre Antidumping de mil novecientos noventa y cuatro, que fuera ratificado e incorporado a nuestra legislación mediante Resolución Legislativa N.º 26407.

e) Solicita se aplique el control difuso de los artículos 51 y 138 de la Constitución, que regulan los derechos *antidumping*, dando prioridad a la jerarquía de tratado del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos cuarenta y siete, la misma que como norma supranacional no considera y menos califica a los derechos de *antidumping* como multas.

1.2. Contestación: Por escrito de veintitrés de marzo de dos mil veintiuno (fojas ciento cincuenta y uno), el Procurador Pública a cargo de los Asuntos Judiciales del **Ministerio de Economía y Finanzas** contesta la demanda, solicitando que la misma sea declarada infundada.

1.3. Asimismo, por escrito de veintinueve de marzo de dos mil veintiuno (fojas ciento setenta y seis), el Público Adjunto de la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)** contesta la demanda, solicitando que la misma sea declarada infundada.

1.4. Sentencia de primera instancia. Emitida por el Décimo Octavo Juzgado Especializado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima el veintisiete de mayo de dos mil veintidós, declaró **fundada** la demanda. El Juzgado de origen sostiene que:

a) Indica que, conforme a la calificación efectuada por el texto original del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM —vigente en el periodo acotado— la naturaleza jurídica de los derechos *antidumping* es la de una multa; sin embargo, pese a la existencia de normas internas vigentes al momento del periodo fiscalizado, no menos cierto es que el tema en controversia involucra necesariamente normas supranacionales, y así lo sostuvo **COLORTEX PERÚ S.A.** en vía administrativa; esto también se alega en etapa judicial como causal de falta de motivación, que se pasara a analizar.

b) Sostiene que nuestro máximo intérprete de la Constitución ha precisado que la naturaleza de una figura jurídica no está determinada por el nombre que se le haya asignado en nuestro ordenamiento legal, sino por el contrario, esta se debe al sustento material al que obedece. Así, por ejemplo, señala que en el fundamento 15 de la sentencia recaída en el Expediente N.º 4870-2007-PA/TC el Tribunal Constitucional señaló que “**para determinar la naturaleza de determinada figura no es decisivo el nomen iuris designado por la administración o el legislador, sino el sustento material al que obedece.**” Teniendo como soporte para el presente análisis, la directriz antes mencionada, aprecia que los derechos *antidumping*

han sido regulados en el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio – GATT de mil novecientos cuarenta y siete, en su artículo IV. Posteriormente, lo dispuesto en el precitado acuerdo fue adoptado en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio de mil novecientos noventa y cuatro, en su numeral 2.1 del artículo 2. Seguidamente, mediante Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM se reglamentó las normas previstas en el “Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro” y en el “Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias” y en el “Acuerdo sobre Agricultura” aprobados por Resolución Legislativa N.º 26407, en su artículo 46.

c) Conforme a las normas mencionadas, colige que el *dumping* se produce cuando un productor extranjero o varios tienen una posición tal que pueden vender mercancías en su mercado (o en otros mercados de exportación) a un precio mayor que el precio al que venden mercancías similares destinadas a la exportación hacia determinado país. Entiende que los derechos *antidumping* son medidas destinadas a corregir las distorsiones generadas en el mercado por las prácticas de *dumping* y subvenciones.

d) Enfatiza que del análisis a los precitados acuerdos se advierte que el tratamiento otorgado al *antidumping* no está referido a establecer que se trata de sanciones por algún tipo de conducta lesiva a las prácticas comerciales o por alguna conducta infractora incurrida por el importador, sino a establecer que se trata de medidas o derechos destinados a corregir distorsiones en el mercado. Así por ejemplo refiere que en el artículo 1 del “Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio” se señala que se aplicarán las medidas *antidumping* en las circunstancias previstas en el artículo VI del GATT de mil novecientos noventa y cuatro.

e) Afirma que la naturaleza de los derechos antidumping en la realidad obedecen a recargos o gravámenes que ordena el Indecopi cuando verifica que la mercancía importada o una similar tiene un precio de venta mayor en el país de origen que el precio de venta para su exportación al Perú, y que, como consecuencia de dicho menor precio, se puede generar un perjuicio a la industria nacional que produce mercancías idénticas o similares, mediante la distorsión artificial del mercado.

f) Precisa que las sanciones son aquellas consecuencias que se originan por la desobediencia a un mandato jurídico, lo cual no se condice con lo acontecido en el presente caso, toda vez que el importador de una mercancía sujeta al pago de derechos *antidumping* se ve obligado a pagar dichos derechos no por haber cometido un acto ilegal o no conforme a nuestro ordenamiento, sino por disposición expresa del Indecopi al verificar un posible perjuicio a la industria nacional.

g) Si se considera que las multas son aquellas sanciones que establece el ordenamiento jurídico por no cumplir con un mandato jurídico o la comisión de una infracción y que estas califican como comportamientos que no se ajustan a derecho, en el caso en cuestión, colige que ni el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio – GATT de mil novecientos cuarenta y siete, ni el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro han considerado que la conducta del importador nacional en estos casos constituya una infracción, máxime si el importador no es quien realiza el *dumping*; ni que se señale que el pago de los derechos *antidumping* por los importadores de bienes sea efectuado por el incumplimiento de un mandato jurídico o un acto desleal al derecho, sino más bien, como se ha indicado anteriormente, el pago de los derechos *antidumping* se justifica como un recargo ordenado por el Indecopi con la finalidad de corregir distorsiones en el mercado y evitar una grave afectación a la industria del país.

h) Advierte que cuando en el segundo párrafo del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM (norma reglamentaria) se otorga la naturaleza jurídica o se la califica como sanción a los derechos *antidumping*, ello en realidad debe armonizarse e interpretarse vía control

de legalidad con las disposiciones previstas en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, donde se le considera como medida distinta a la sanción.

i) Concluye que debe ampararse este extremo de la demanda, en tanto los derechos *antidumping* cancelados de acuerdo a su naturaleza no se encuentran dentro de los alcances de lo previsto en el inciso c) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, y pueden ser deducidos al formar parte del costo de adquisición conforme a lo previsto en el artículo 20 de la citada Ley.

1.5. Sentencia de vista. Emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, el cuatro de octubre de dos mil veintidós, **revocó** la sentencia de primera instancia, del veintisiete de mayo de dos mil veintidós, que declaró fundada la demanda, y **reformándola** la declararon **infundada** en todos sus extremos.

La Sala Superior argumenta que:

a) En virtud del principio de legalidad los derechos antidumping no pueden ser materia de deducción ni formar parte del costo de adquisición, más aún si dichas normas no han sido declaradas inconstitucionales o ilegales. A mayor abundamiento, cabe señalar que, del reglamento y acuerdos internacionales citados, se verifica que comparten la misma esencia y finalidad, pues el artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT de mil novecientos cuarenta y siete), establece que los *dumping* son “condenables” por causar o amenazar con causar daño a una rama de producción existente de una parte contratante o retrasar la creación de una rama de la producción nacional, siendo que por este motivo, como “solución” o “condena” o “sanción”, regula los derechos *antidumping* con el objeto de frenar los *dumping*. En ese sentido, se considera que el artículo 46 del reglamento al establecer que los derechos *antidumping* tienen la condición de multa, lo hace en concordancia con el acuerdo anteriormente señalado.

b) Concluye que la empresa Colortex Perú S.A. dedujo los importes pagados por derechos *antidumping* como costo para la determinación de la renta imponible del impuesto a la renta de tercera categoría correspondiente al ejercicio dos mil dieciséis, y, en atención a lo previsto en el inciso c) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, las multas no son deducibles para la determinación de la renta neta imponible, en observancia a lo establecido 103 de la Constitución Política del Estado y el principio de Legalidad contenido en el numeral 1.1 del artículo IV del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444, razón por la cual lo reparado por la administración tributaria y confirmado por el Tribunal Fiscal en sus respectivas resoluciones, se encuentra arreglado a ley. Por consiguiente, los actos administrativos impugnados, esto es, la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 06108-1-2020, de fecha veintidós de octubre de dos mil veinte, la Resolución de Intendencia N.º 0150140015023 /SUNAT, del nueve de setiembre de dos mil diecinueve, la Resolución de Determinación N.º 012-003-0104957 y la Resolución de Multa N.º 012-002-0032645 han sido expedidas con sujeción a derecho y atendiendo a las particularidades del caso concreto, pues no han incurrido en vicio alguno de nulidad previsto en el artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444. Debe, pues, desestimarse la pretensión planteada en la demanda de acuerdo con el artículo 200 del Código Procesal Civil.

SEGUNDO. Consideraciones previas sobre el recurso de casación

2.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo sobre el resultado de lo decidido.

2.2. En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial. Supone el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resolvieron de acuerdo a la normatividad jurídica. Por ende, corresponde a los jueces de casación cuidar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos.

2.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, conviene precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia, ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto, ni supone la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República.

2.4. Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo.

2.5. De otro lado, atendiendo que en el caso particular se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracciones normativas procesales y materiales, corresponde en primer lugar proceder con el análisis de la infracción de normas de carácter procesal —de orden constitucional y legal—, desde que si por ello se declarase fundado el recurso, su efecto nulificante implicaría la anulación de lo actuado hasta donde se advirtiera el vicio, con disposición, en su caso, de un nuevo pronunciamiento por el respectivo órgano de instancia, en cuyo supuesto carecerá de objeto emitir pronunciamiento sobre la infracción normativa material invocada por la parte recurrente en el escrito de su propósito; y si, por el contrario, se declarara infundada la referida infracción procesal, corresponderá emitir pronunciamiento respecto de la infracción material.

TERCERO. Pronunciamiento respecto a la infracción normativa de carácter procesal

3.1. El artículo 139 de la Constitución establece los principios de la función jurisdiccional y, además, acoge la protección de derechos fundamentales de carácter procesal, como sucede con el derecho al **debido proceso**, contemplado en el inciso 3, por lo que su observancia es obligatoria, constituyendo el debido proceso una garantía para los justiciables y el juez el primer garante de los derechos fundamentales.

3.2. El debido proceso es un derecho fundamental que goza de reconocimiento en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos, y se concibe como un derecho complejo que implica a su vez un conjunto de manifestaciones que pueden ser entendidas también como derechos⁴. Es definido por su finalidad en el proceso y las garantías que brinda en la materialización de otros derechos en el proceso, como el derecho de defensa, de motivación, de impugnación, entre otros. La doctrina formula su definición con base en la interpretación de las sentencias de la Corte Interamericana de Derechos Humanos:

El proceso “es un medio para asegurar en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia”, a lo cual contribuyen “el conjunto de actos de diversas

características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal”. En este sentido, dichos actos “sirven para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho” y son “condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquéllos cuyos derechos u obligaciones están bajo consideración judicial”⁵.

3.3. Sobre la motivación de las resoluciones judiciales, Roger Zavaleta Rodríguez⁶ precisa que:

Para fundamentar la decisión es indispensable que la conclusión contenida en el fallo responda a una inferencia formalmente correcta (justificación interna). Su observancia, sin embargo, no se limita a extraer la conclusión de las premisas predispuestas, pues también comprende una metodología racional en la fijación de aquellas (justificación externa). En lo posible las premisas deben ser materialmente verdaderas o válidas, según el caso, a fin de garantizar la solidez de la conclusión. En caso contrario esta no podría ser más fuerte que las premisas. Una decisión judicial está motivada si, y solo si, es racional. A su vez, una decisión es racional si, y solo si, está justificada interna y externamente. Mientras la justificación interna expresa una condición de racionalidad formal, la justificación externa garantiza racionalidad sustancial de las decisiones judiciales. [...]

3.4 El Tribunal Constitucional en el Expediente N.º 1480-2006-AA/TC ha puntualizado que:

[E]l derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo ya decididas por los jueces ordinarios.

En tal sentido, [...] el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha violado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada, de modo que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso en cuestión sólo pueden ser evaluados para contrastar las razones expuestas, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. Esto, porque en este tipo de procesos al juez constitucional no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si ésta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos.

3.5. Así, se entiende que el deber de motivación de las resoluciones judiciales, regulado en el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, garantiza que los jueces, cualquiera que sea la instancia a la que pertenezcan, deben expresar el análisis que los ha llevado a decidir una controversia, asegurando que el ejercicio de administrar justicia se haga con sujeción a la Constitución y a la ley. En tal sentido, habrá motivación adecuada de las resoluciones judiciales siempre que la resolución contenga los fundamentos jurídicos y fácticos que sustentan la decisión, y que la motivación responda estrictamente a la ley y a lo que fluye de los actuados, pero además deberá existir una correspondencia lógica (congruencia) entre lo pedido y lo resuelto, de tal modo que la resolución por sí misma exprese una suficiente justificación de lo que se decide u ordena. Así, se entiende que la motivación escrita de las resoluciones judiciales constituye un deber para los magistrados, tal como lo establecen los artículos 50 (inciso 6) y 122 (inciso 3) del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial; y dicho deber implica que los juzgadores precisen

en forma expresa la ley que aplican y el razonamiento jurídico al que ella los ha llevado, así como los fundamentos fácticos que sustentan su decisión, respetando los principios de jerarquía normativa y de congruencia.

CUARTO: Infracción normativa por inobservancia de las garantías constitucionales del debido proceso y motivación de resoluciones judiciales

En atención al marco referencial enunciado en los anteriores considerandos, tenemos que, para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho a la motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que los hechos y los medios probatorios del proceso *sub materia* solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis.

4.1. Los argumentos que justifican la misma se relacionan con indicar que, a criterio de la recurrente, la sentencia de vista presenta una motivación aparente, ello debido a que los argumentos recaen sobre la incorrecta aplicación e interpretación de la norma, sin ningún sustento jurídico; por ello, no habría razones que sustenten su decisión. Agrega que el principio de legalidad regulado por el Texto Único Ordenado del Código Tributario tiene que ver con la reserva de las normas tributarias, es decir, que solo por ley o decreto legislativo se regulan las mismas. Además, precisa que la Sala Superior interpretó erróneamente y forzó el principio de legalidad de manera incorrecta para sustentar uno de los fundamentos de la sentencia vista, "esto es que los derechos antidumping deben ser considerados multas al haber estado regulado en el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM".

4.2. En ese propósito, tenemos que la sentencia recurrida ha respetado el principio del debido proceso y motivación de las resoluciones, toda vez que ha señalado sus fundamentos para aplicar e interpretar el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, conforme se verifica de los argumentos expuestos en los considerandos séptimo a décimo primero de la sentencia de vista; pues en ellos ha desarrollado la definición del *dumping* y ha expuesto el desarrollo de las normas jurídicas aplicadas al caso concreto, llegado a la siguiente interpretación:

[...] podemos interpretar que el costo de adquisición como parte del costo computable para determinar la renta bruta del Impuesto a la Renta, se encuentra taxativamente previsto en la ley, por tanto no pueden adicionarse supuestos distintos a los contemplados en esta última. Asimismo, los derechos antidumping son medidas que consisten en aplicar un derecho de importación adicional a un producto determinado de un país exportador para lograr que el precio del mismo se aproxime al valor normal, con el fin de evitar un perjuicio económico a la producción del país importador o corregir distorsiones generadas en el mercado por prácticas de dumping, igualmente en la normativa nacional vigente durante los hechos materia de juzgamiento se dispuso expresamente que los derechos antidumping tienen la condición de multas de carácter administrativo establecidas por la Comisión de Fiscalización de Dumping y Subsidios del Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual (INDECOPI).

Y bajo tal interpretación ha emitido pronunciamiento con relación a los agravios postulados por la SUNAT y el Tribunal Fiscal, para aplicarlo al caso concreto.

4.3 En ese sentido, esta Sala Suprema advierte que la Sala Superior sí ha expuesto sus fundamentos para adoptar un determinado criterio. De manera que dicho fallo no puede ser cuestionado por una incorrecta aplicación o interpretación de la norma, ya que un parecer o criterio distinto al que ha quedado establecido no puede ser causal para cuestionar la motivación. Además, no se advierte la existencia de vicio alguno durante el trámite del proceso que atente contra las garantías procesales constitucionales.

4.4. Finalmente, de lo desarrollado en los párrafos precedentes, se puede establecer que el pronunciamiento de la Sala Superior en ningún momento vulnera los principios del debido proceso y motivación. Por consiguiente, la infracción normativa a los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado debe declararse **infundada**.

Pronunciamiento respecto de las infracciones normativas de carácter material

QUINTO: Infracción normativa por inaplicación de los artículos 51 y 138 de la Constitución Política del Perú

5.1. Con relación a las normas denunciadas la empresa recurrente ha señalado lo siguiente:

a) La Sala Superior no realizó el control difuso de las normas que regulan los derechos *antidumping*, es decir, no dio preferencia ni jerarquía al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1947, el cual fue ratificado por el Estado peruano mediante Resolución Legislativa N.º 26407 - "Aprueban Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio y los Acuerdos Comerciales Multilaterales contenidos en el Acta Final de la Ronda Uruguay", norma supranacional que no considera y califica a los derechos *antidumping* como multas. Además, señala que se aplicó e interpretó de manera incorrecta la norma VI - principio de legalidad - reserva de ley del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF.

b) Precisa que el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 170-2004-EF, no conlleva una lista taxativa, tal como menciona la Sala, siendo esta una interpretación sesgada al señalar que la norma no acepta como costos de adquisición los pagos realizados por derechos *antidumping* solo porque no se mencionan en dicho artículo. Arguye que la "no mención" literal se relaciona a que es el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, que reglamentó las normas previstas en el "Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio" de mil novecientos noventa y cuatro, les otorga la calidad de multas administrativas establecidas por la Comisión de Dumping y Subsidios del Indecopi.

c) Señala que la Sala, al considerar a los derechos *antidumping* como multas, yerra al darle más importancia al título dado por un dispositivo de rango reglamentario que a la naturaleza de la institución. Agrega que la Casación N.º 3219-2010 Lima afirma que los tratados prevalecen sobre las normas internas. La mencionada casación señala el respeto de los acuerdos internacionales, en específico al GATT - Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, por lo cual se debe realizar el control difuso y declarar inaplicable el artículo 42 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM.

El control difuso como mecanismo de última ratio y la interpretación como herramienta para salvar la legalidad y/o constitucionalidad de un texto normativo

5.2. De los argumentos expuestos por la parte recurrente, se aprecia que giran principalmente en torno a que la Sala Superior debía realizar control difuso del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, en cuanto establece que los derechos *antidumping* constituyen multa, cuando el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1947, ratificado por el Estado peruano mediante Resolución Legislativa N.º 26407 - "Aprueban Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio y los Acuerdos Comerciales Multilaterales contenidos en el Acta Final de la Ronda Uruguay", norma supranacional, no considera y califica a los derechos *antidumping* como multas; ello sobre la base de lo dispuesto por los artículos 51 y 138 de la Constitución Política del Perú, los cuales establecen, respectivamente, lo siguiente:

Artículo 51.- La Constitución prevalece sobre toda norma legal; la ley, sobre las normas de inferior jerarquía, y así sucesivamente. La publicidad es esencial para la vigencia de toda norma del Estado.

Artículo 138.- En todo proceso, de existir incompatibilidad entre una norma constitucional y una norma legal, los jueces prefieren la primera. Igualmente, prefieren la norma legal sobre toda otra norma de rango inferior.

5.3. A partir de los dispositivos constitucionales citados, se desprende que de existir incompatibilidad entre una norma constitucional y una norma legal o entre esta última y una norma reglamentaria, el órgano jurisdiccional debe preferir la norma de mayor rango y, consecuentemente, debe inaplicar, en el caso concreto, el dispositivo normativo de menor jerarquía; ejercer lo que en buena cuenta se denomina como control difuso.

5.4. No obstante, debe tenerse en cuenta que lo establecido en los referidos dispositivos no constituye un mandato que *prima facie* el órgano jurisdiccional deba efectuar, sino un mandato subsidiario (es decir, de *última ratio*), dado que solo procede cuando no es posible, vía interpretación, conciliar la supuesta incompatibilidad existente entre dos textos de diferente rango normativo. Así pues, con respecto a la naturaleza subsidiaria del control difuso, la Sala Constitucional y Social Permanente de esta Corte Suprema, en la Consulta Expediente N.º 1618-2016 Lima Norte, estableció –con carácter de doctrina jurisprudencial vinculante– lo siguiente:

2.2 La autorización constitucional a los jueces para el ejercicio del control difuso, tiene límites bajo responsabilidad, no pudiendo ser ejercida en forma irrestricta ni vulnerando el ordenamiento jurídico y constitucional que justamente les corresponde preservar.

2.2.1 En ese sentido, el control difuso se ejerce en estricto para los fines constitucionales preservando la supremacía de las normas del bloque de constitucionalidad, es de carácter excepcional y de última ratio, sólo procede cuando no se puede salvar vía interpretativa la constitucionalidad de las normas.

Asimismo, la referida Sala agregó:

iii. Identificada la norma del caso, el juez debe efectuar una labor interpretativa exhaustiva, distinguiendo entre disposición y norma, siendo el primero el texto o enunciado legal sin interpretar, y la norma es el resultado de la interpretación, por lo que siendo el control difuso la última ratio, que se ejerce cuando la disposición no admite interpretación compatible con la Constitución, es obligación de los jueces haber agotado los recursos y técnicas interpretativas para salvar la constitucionalidad de la norma legal; por el contrario el uso indiscriminado acarrea inseguridad jurídica en relación a la aplicación de las normas, vulnerando el orden del sistema normativo [...].

5.5. En ese mismo sentido, la segunda disposición final de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional establece que “Los Jueces y Tribunales sólo inaplican las disposiciones que estimen incompatibles con la Constitución cuando por vía interpretativa no sea posible la adecuación de tales normas al ordenamiento constitucional” y el artículo VII del Código Procesal Constitucional dispone que “Cuando exista incompatibilidad entre la Constitución y otra norma de inferior jerarquía, el juez debe preferir la primera, siempre que ello sea relevante para resolver la controversia y no sea posible obtener una interpretación conforme a la Constitución”.

5.6. De lo expuesto, se desprende que para poder realizar control difuso sobre alguna ley o algún reglamento se requiere que el órgano jurisdiccional haya agotado todos los métodos interpretativos (interpretación sistemática, teleológica, conforme a la constitución, evolutiva, etc.) para salvar la legalidad o constitucionalidad de una norma legal o reglamentaria. En ese contexto, corresponde establecer si vía interpretación es posible o viable efectuar una interpretación que permita preservar el contenido del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, cuyo control difuso se pretende.

Dumping y antidumping

5.7. Siendo así, resulta imprescindible realizar una breve reseña de la regulación del *dumping* y *antidumping*. Así, tenemos que el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT de mil novecientos cuarenta y siete), en su artículo VI estableció lo siguiente:

Las partes contratantes reconocen que el dumping, que permite la introducción de los productos de un país en el mercado de otro país a un precio inferior a su valor normal, es condenable cuando causa o amenaza causar un daño importante a una rama de producción existente de una parte contratante o si retrasa de manera importante la creación de una rama de producción nacional.

[...]

2. Con el fin de contrarrestar o impedir el dumping, toda parte contratante podrá percibir, sobre cualquier producto objeto de dumping, un derecho antidumping que no exceda del margen de dumping relativo a dicho producto.

A los efectos de aplicación de este artículo, se entiende por margen de dumping la diferencia de precio determinada de conformidad con las disposiciones del párrafo 1.

5.8. Posteriormente, mediante Resolución Legislativa N.º 26407 publicada en el diario oficial *El Peruano* el dieciocho de diciembre de mil novecientos noventa y cuatro y vigente desde el primero de enero de mil novecientos noventa y cinco, el Congreso Constituyente Democrático aprobó el “Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio (OMC) y los Acuerdos Comerciales Multilaterales contenidos en el Acta Final de la Ronda Uruguay” suscrito en Marrakech, Marruecos, el quince de abril de mil novecientos noventa y cuatro. Como parte de los citados Acuerdos Comerciales Multilaterales se encuentra el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro, que establece para la República del Perú la obligación de adoptar todas las medidas necesarias, de carácter general o particular, para que sus leyes, reglamentos y procedimientos administrativos estén en conformidad con las disposiciones del citado Acuerdo; así en su numeral 2.1 determinó:

2.1 A los efectos del presente Acuerdo, se considerará que un producto es objeto de dumping, es decir, que se introduce en el mercado de otro país a un precio inferior a su valor normal, cuando su precio de exportación al exportarse de un país a otro sea menor que el precio comparable, en el curso de operaciones comerciales normales, de un producto similar destinado al consumo en el país exportador.

5.9. Mediante Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, se reglamentó las normas previstas en el “Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro”, el “Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias” y en el “Acuerdo sobre Agricultura”, señalando en su texto original del artículo 46 lo siguiente:

Artículo 46.- Naturaleza jurídica de los derechos definitivos.- *Los derechos antidumping así como los derechos compensatorios, son medidas destinadas a corregir las distorsiones generadas en el mercado por las prácticas de dumping y subvenciones. En aplicación de lo dispuesto por el párrafo 1 del artículo 18 del Acuerdo Antidumping y el párrafo 1 del artículo 32 del Acuerdo sobre Subvenciones, no podrá aplicarse a estas prácticas ninguna otra medida que no sean los derechos antidumping o compensatorios, según sea el caso.*

Los derechos antidumping así como los derechos compensatorios, provisionales o definitivos tienen la condición de multa y no constituyen en forma alguna tributo.

Los derechos antidumping o compensatorios, provisionales o definitivos, no están sujetos a rebajas, descuentos por pronto pago, ni beneficios de fraccionamiento o de naturaleza similar.

5.10. El referido decreto supremo en su parte considerativa señaló que el *dumping* y las subvenciones pueden constituir prácticas que distorsionan la competencia garantizada en la Constitución Política del Perú; por lo que el Indecopi fue creado como el organismo encargado de la aplicación de las normas legales destinadas a garantizar la libre competencia.

5.11. En tal sentido, además de lo establecido en los referidos acuerdos, el Indecopi⁷ ha señalado que “el *dumping* es una práctica de comercio internacional por la cual una empresa extranjera exporta al Perú un producto a un precio inferior al valor normal de ese mismo producto, el cual generalmente consiste en el precio al que es vendido en el mercado interno del país exportador, en el curso de operaciones comerciales normales. Se trata así de una práctica de discriminación de precios”.

5.12. Asimismo, Calmet Mujica y Gastañeta Gonzales refieren que:

El término dumping proviene de la lengua inglesa y deriva de “dump” que significa vaciar (basura, residuos o material no deseado), generalmente de manera abrupta o descuidada. Esta definición etimológica de dumping está relacionada a la definición comercial y/o legal, ya que dumping a grandes rasgos implica en su origen vender en un país extranjero la sobreproducción del exportador a un precio menor⁸.

Al respecto, Stucchi precisa que, conforme al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio - GATT:

[E]xiste una práctica de dumping cuando una mercancía importada presenta un precio inferior a su valor normal (precio dumping). Ello se verificará:

1) *si su precio resulta inferior al precio de una mercancía similar, bajo operaciones comerciales normales, cuando es destinada para venta (consumo) en el territorio del exportador (supuesto principal); o,*

2) *si, en caso no exista tal precio en dicho territorio, su precio resulta inferior a determinados niveles de referencia vinculados con otros precios de exportación a un tercer territorio o con los costos de producción considerando valores adicionales por conceptos de venta o beneficio (supuestos subsidiarios), conforme se aprecia del literal b) del numeral 1 del art. VI del GATT de 1994.⁹*

5.13. En ese sentido, de modo general, podemos afirmar que el *dumping* se produce cuando se realiza la venta en el exterior a un precio menor que el precio normal de un producto similar que se vende en el país de origen, hecho que causa o amenaza causar daño a la rama de producción nacional.

5.14. El derecho *antidumping* surge como medida para contrarrestar el daño ocasionado por el *dumping*. De acuerdo a lo establecido en el artículo VI del GATT de mil novecientos noventa y cuatro, se autoriza la imposición de un derecho *antidumping* específico a las importaciones de un determinado país en caso de que el *dumping* afecte o amenace a una rama de producción nacional establecida o por establecerse. Además, el referido acuerdo crea principios fundamentales para la aplicación de la investigación, determinación y aplicación de derechos *antidumping*. Conforme a lo señalado en los artículos 3 y 4 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, para determinar la existencia de *dumping* se realiza mediante una investigación y se considerará que un producto es objeto de *dumping* cuando su precio de exportación sea inferior a su valor normal o precio comparable, en el curso de operaciones comerciales normales, de un producto similar destinado al consumo en el país exportador.

5.15. La investigación iniciará previa solicitud escrita dirigida a la Comisión, hecha por una empresa o grupo de empresas, o de oficio en circunstancias especiales; y la Comisión **establecerá de ser el caso, un derecho *antidumping*** o un derecho compensatorio, cuando se haya comprobado la existencia de *dumping* o subvención, de daño o amenaza de daño y de la relación causal entre las importaciones objeto de *dumping* o subvencionadas y el supuesto daño ocasionado a la rama de producción nacional (artículo 21, 23, 45 del referido decreto).

Naturaleza de los derechos *antidumping*

5.16. Al respecto, el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM señala que la naturaleza jurídica de los derechos *antidumping* tiene la condición de multa; sin embargo, a efectos de determinar si tal denominación resulta acorde a lo señalado en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro, resulta indispensable precisar cuándo se impone una sanción o “multa”.

5.17. El procedimiento administrativo sancionador, en primer término, es entendido como el conjunto de actos destinados a determinar la existencia de responsabilidad administrativa, esto es, **la comisión de una infracción y la consecuente aplicación de una sanción**. Dicho procedimiento constituye, además, una garantía esencial y el cauce a través del cual los administrados, a quienes se les imputan la comisión de una infracción, hacen valer sus derechos fundamentales frente a la administración pública¹⁰. Asimismo, Morón Urbina ha señalado que “El procedimiento sancionador es, entonces, el conjunto concatenado de actos que deben seguirse para imponer una sanción administrativa.”¹¹.

5.18. El capítulo III del título IV del Texto Único Ordenado de la Ley 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por el Decreto Supremo N.º 004-2019-JUS, regula los principios, reglas, garantías aplicables en el procedimiento administrativo sancionador. En mérito a ello, las entidades de la administración pública tienen la obligación de observar los principios del procedimiento sancionador, en especial los principios de culpabilidad, legalidad y tipicidad, toda vez que estos constituyen pautas básicas del derecho sancionador, para cuando se impongan sanciones en el ámbito administrativo. Estos principios señalan lo siguiente:

Artículo 248.- Principios de la potestad sancionadora administrativa

La potestad sancionadora de todas las entidades está regida adicionalmente por los siguientes principios especiales:

1. **Legalidad.** - *Sólo por norma con rango de ley cabe atribuir a las entidades la potestad sancionadora y la consiguiente previsión de las consecuencias administrativas que a título de sanción son posibles de aplicar a un administrado, las que en ningún caso habilitarán a disponer la privación de libertad.*

[...]

4. **Tipicidad.** - *Solo constituyen conductas sancionables administrativamente las infracciones previstas expresamente en normas con rango de ley mediante su tipificación como tales, sin admitir interpretación extensiva o analogía. Las disposiciones reglamentarias de desarrollo pueden especificar o graduar aquellas dirigidas a identificar las conductas o determinar sanciones, sin constituir nuevas conductas sancionables a las previstas legalmente, salvo los casos en que la ley o Decreto Legislativo permita tipificar infracciones por norma reglamentaria.*

[...]

10. **Culpabilidad.** - *La responsabilidad administrativa es subjetiva, salvo los casos en que por ley o decreto legislativo se disponga la responsabilidad administrativa objetiva.*

5.19. El Tribunal Constitucional ha señalado que en la doctrina, los estándares sustantivos convencionalizados, a nivel del Sistema Interamericano de Derechos Humanos, que determinan el ejercicio de la potestad administrativa sancionadora, son:

a) **Legalidad de la infracción:** en estricto, solo la ley puede establecer el límite de lo lícito y de lo ilícito, particularmente en el ámbito de las infracciones administrativas, las cuales están regidas por el principio de legalidad, en aplicación del artículo 9 de la CADH.

b) **Tipicidad:** la Corte IDH la extrae del principio de legalidad, particularmente en el párrafo 106 de Baena, cuando señala que para aplicar una sanción debe

comprobarse la “efectiva existencia de una conducta ilícita”

c) Irretroactividad de las normas sancionadoras: como un elemento conexo a la legalidad.

d) Legalidad de la sanción: el alcance de la legalidad también es predicable de las sanciones. Así, en *López Lone vs. Honduras*, la Corte IDH enfatiza que las sanciones tienen que estar determinadas de forma precisa, taxativa y previa (párrafo 259).

e) Proporcionalidad: La Corte IDH no lo ha reconocido de forma expresa; sin embargo, en *López Lone vs. Honduras* establece que las sanciones disciplinarias deben obedecer a un principio de máxima gravedad¹².

5.20. Asimismo, El Tribunal Constitucional ha señalado que la aplicación del principio de legalidad impide que se pueda atribuir la comisión de una falta o aplicar una sanción administrativa cuando esta no se encuentre previamente determinada en la ley¹³. Pues, el principio de legalidad tiene como exigencias específicas: la existencia de una ley (ley scripta); que esta ley sea anterior a la conducta reprochable (ley previa); y, que esta ley incluya preceptos jurídicos con suficiente grado de certeza (lex certa), de manera tal que sea posible prever la responsabilidad y la eventual sanción aplicable a un caso concreto¹⁴.

5.21. En tal sentido, se puede señalar que la comisión de una infracción administrativa implica que previamente se encuentre prevista en un dispositivo legal, y como consecuencia de una conducta contra lo establecido en ella implica que esta sea sancionada; es decir, no se puede atribuir la comisión de una falta o aplicar una sanción administrativa cuando no se encuentra prevista expresamente en la ley, pues para que una conducta sea sancionable es imperativo que esté previamente determinada en la ley, de tal manera que sea posible prever la responsabilidad y la eventual sanción, ante una determinada conducta ilícita.

5.22. Situación que no sucede con el *dumping*, en tanto no existe norma legal que establezca que la misma, en estricto, constituya una infracción pasible de sanción, ya que la sanción solo puede ser impuesta, posterior a un procedimiento administrativo sancionador, en la que se determine que se ha cometido infracción. Por tanto, los derechos *antidumping* no pueden de ningún modo constituir una multa, pues nuestro ordenamiento jurídico no ha previsto la aplicación de sanciones a quienes practiquen el *dumping*.

A mayor abundamiento, Stucchi ha precisado en relación con la jurisdicción peruana que:

*[E]s de considerar que de ninguna forma las medidas de defensa comercial pueden ser consideradas una sanción por cuanto no responden a la verificación de una conducta reprochable por el ordenamiento jurídico. Las importaciones a precios bajos, sea por causa de precios *dumping* o por causa de subvenciones; o, los aumentos de la importación de una determinada mercancía no son per se indeseables por cuanto satisfacen la demanda de los agentes del mercado a donde llegan. Incluso, los precios bajos pueden beneficiar a los consumidores finales y/o a las empresas importadoras que, siendo consumidores intermedios, utilizan la mercancía objeto de importación como insumo. La clave en las medidas de defensa comercial es el efecto de las importaciones, bajo determinadas condiciones, sobre la industria nacional productora de mercancías similares¹⁵.*

5.23. En ese mismo sentido, Moreno García ha señalado que los derechos *antidumping* no son multas según lo dispuesto en la Ley del Procedimiento Administrativo General, ya que en base al principio de tipicidad solo constituyen conductas sancionables administrativamente las infracciones previstas expresamente en normas con rango de ley mediante su tipificación como tales. También ha referido que los derechos *antidumping* no son multas según lo dispuesto en el Código Tributario, dado que el artículo 164 del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Legislativo N.º 816 y modificado por el artículo 79 del Decreto Legislativo N.º 953, define a la infracción tributaria como toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias siempre que se encuentre

tipificada como tal en el Código Tributario o en otras leyes o decretos legislativos. Asimismo, precisó que los derechos *antidumping* no son multas según lo dispuesto en la Ley General de Aduanas, pues el artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1053 - Ley General de Aduanas define a la multa como aquella sanción pecuniaria que se impone a los responsables de infracciones administrativas aduaneras. En el artículo 192 se establece cuáles son las infracciones administrativas aduaneras sancionables con multa, no tipificándose en dicho artículo alguna acción u omisión relacionada a la importación de bienes a precios *dumping*. En tal sentido, ni el Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, ni el Acuerdo Antidumping de la OMC, ni el Decreto Supremo N.º 133-91-EF, ni ninguna otra norma de nuestra normativa han tipificado como infracción la importación de bienes a precios *dumping*¹⁶.

5.24. En tal sentido, los derechos *antidumping*, aun cuando el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM prescribió que tiene la condición de multa, en realidad no tienen tal naturaleza o condición; en tanto las medidas no se aplican como consecuencia de una infracción administrativa tributaria o aduanera, por lo que no tienen naturaleza sancionatoria, ya que los derechos *antidumping* cumplen una función correctora para contrarrestar un daño generado por una práctica de *dumping*, encontrándose justificada su imposición en la medida que respondan al daño causado a la rama de producción nacional por el *dumping*. Nótese incluso que, en caso no existiera rama de producción nacional para un producto, la importación a precio *dumping*, de un producto similar tendría por único efecto beneficiar a los consumidores intermedios o finales de tal producto. Ello por tratarse de una importación a un precio menor, en términos generales, que el precio del mismo producto en su mercado de origen. Es decir, una práctica *dumping* por sí misma no es reprochable como una infracción, aun cuando sí es corregible con un derecho *antidumping* en la medida que amenace causar o cause daño evidentemente probado a una rama de producción nacional.

5.25. Además, la modificatoria actual del artículo 46 por el artículo 1 del Decreto Supremo N.º 136-2020-PCM, publicado el nueve agosto de dos mil veinte, de acuerdo a su exposición de motivos, se sustenta en una calificación inapropiada de los derechos *antidumping* y los derechos compensatorios como multa, en tanto las multas no constituyen sanciones administrativas previstas por el ordenamiento jurídico que se aplican a los administrados que realizan conductas ilícitas sancionables o sancionables administrativamente. Las multas son actos de gravamen que impone el Estado afectando la esfera jurídica de los administrados, la ley debe establecer específicamente la conducta infractora a fin de que el administrado conozca anticipadamente el hecho prohibido merecedor de una sanción. Así, a diferencia de las multas, los derechos *antidumping* no constituyen sanciones administrativas pues su imposición no tiene por finalidad castigar la comisión de una conducta violatoria de la normatividad. Los derechos *antidumping* y compensatorios son más bien medidas de defensa comercial que pueden ser impuestas por un país como mecanismo para corregir los efectos que causan en su mercado interno, las prácticas de *dumping* y las subvenciones.¹⁷

5.26. En tal sentido, de una interpretación sistemática del artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT de mil novecientos cuarenta y siete), del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro, así como del texto original del artículo 46 del reglamento aprobado mediante Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, los derechos *antidumping* no tienen la naturaleza jurídica de multa, ya que son medidas para contrarrestar el daño ocasionado por las prácticas del *dumping*, en tanto con este se causa o amenaza causar daño a la rama de producción nacional. Además, el acuerdo relativo no lo señala como multa y el reglamento no puede ir más allá de la norma; entender y aplicar literalmente lo dispuesto en el artículo 46 del referido Decreto Supremo implicaría transgredir lo dispuesto en un tratado internacional, en tanto conforme a lo establecido en el inciso 8 del artículo

118 de la Constitución Política del Perú los decretos supremos no pueden transgredir ni desnaturalizar la ley.

Conceptos deducibles

5.27. Habiéndose establecido la interpretación sistemática del texto original del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, resulta indispensable establecer si los derechos *antidumping* son deducibles para el cálculo del impuesto a la renta. Así, tenemos la siguiente normativa:

Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 179-2004-EF

Artículo 20.- *La renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable.*

Cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago.

[...]

Por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, más los costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda. En ningún caso los intereses formarán parte del costo computable.

Para efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior entiéndase por:

1) **Costo de adquisición:** *la contraprestación pagada por el bien adquirido, y los costos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente.*

5.28. Al haberse determinado que los derechos *antidumping* no constituyen multa, sí resultan ser deducibles al formar parte del costo de adquisición, al tratarse de un pago efectuado por el importador que resulta atribuible a la adquisición de mercancías o que resulta necesario para colocar los bienes en condiciones de ser enajenados.

SEXTO: Precedente vinculante

6.1. El artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N.º 017-93-JUS, establece que:

Las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano" de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales. Estos principios deben ser invocados por los Magistrados de todas las instancias judiciales, cualquiera que sea su especialidad, como precedente de obligatorio cumplimiento [...]. [Énfasis agregado]

6.2. Por tanto, a efectos de contribuir a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto, la seguridad jurídica y la predictibilidad de las decisiones judiciales, esta Sala Suprema estima pertinente fijar principios jurisprudenciales con carácter de precedentes de obligatorio cumplimiento en todas las instancias judiciales, de conformidad con el artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27584, aprobado por Decreto Supremo N.º 011-2019-JUS que señala: "Cuando la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema fije en sus resoluciones

principios jurisprudenciales en materia contencioso administrativa, constituyen precedente vinculante. [...]". Por tanto, se establece la siguiente regla con carácter de **precedente vinculante** de obligatorio cumplimiento:

6.3. La naturaleza jurídica de los derechos *antidumping*, expuesta en el texto original del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, no constituye multa, por lo que dichos derechos sí resultan ser deducibles para el impuesto a la renta, dado que el "Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro" no determina que quien practique el *dumping* incurra en una infracción. El pago de los derechos *antidumping* se justifica como un recargo o gravamen ordenado por el Indecopi con el único propósito de corregir el daño causado por la práctica de *dumping* a una rama de producción nacional.

SÉPTIMO: Análisis del caso

7.1. Es conveniente describir lo acontecido en el trámite administrativo:

a) Mediante Carta N.º 180011588520-01-SUNAT y Requerimiento N.º 012211800002411, la administración tributaria inició a Colortex Perú S.A. un procedimiento de fiscalización definitiva del impuesto a la renta de enero a diciembre de dos mil dieciséis.

b) Como consecuencia de ello, reparó, entre otros, los derechos *antidumping* pagados en los ejercicios dos mil quince y dos mil dieciséis por considerar parte del costo de ventas en el dos mil dieciséis; por tales razones, emitió la Resolución de Determinación N.º 012-003-0104957 y la Resolución de Multa N.º 012-002-0032645, esta última por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

c) Contra tales valores, Colortex Perú S.A. interpuso recurso de reclamación, que fue declarado infundado mediante la Resolución de Intendencia N.º 0150140015023 de fecha nueve de setiembre de dos mil diecinueve.

d) Apelada la resolución de Intendencia, que declaró infundada el recurso de reclamación, el Tribunal Fiscal emite la Resolución N.º 06108-1-2020, que resuelve confirmar la Resolución de Intendencia N.º 0150140015023, de fecha nueve de setiembre de dos mil diecinueve.

7.2. Estando a los hechos descritos y teniendo en cuenta la regla de observancia obligatoria contenida en el considerando sexto de la presente ejecutoria, los derechos *antidumping* forman parte del costo de adquisición de las mercancías. Dado que aun cuando el segundo párrafo del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM (reglamento) otorga la naturaleza jurídica de multa a los derechos *antidumping*, ello debe realizarse conforme a la interpretación sistemática de las disposiciones contenidas en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro, en que se considera como medida y no sanción.

7.3. Por tal motivo, se colige que la sentencia de vista infringe las normas denunciadas por una errónea interpretación de las normas analizadas. En consecuencia, deviene fundada la causal denunciada por la recurrente.

III. DECISIÓN

Por estas consideraciones, **DECLARARON:**

1. FUNDADO el recurso de casación interpuesto por la empresa **COLORTEX PERÚ S.A.**, mediante escrito presentado el veintidós de noviembre de dos mil veintidós (fojas dos mil quinientos treinta)

2. En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número catorce, del cuatro de octubre de dos mil veintidós (fojas dos mil quinientos siete), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que revoca la sentencia apelada de primera instancia y reformándola declara infundada la demanda. **Actuando en sede de instancia, CONFIRMARON** la

sentencia de primera instancia, que declaró **fundada** la demanda, en consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 06108-1-2020, y la Resolución de Intendencia N.º 0150140015023, la Resolución de Determinación N.º 012-003-0104957 y la Resolución de Multa N.º 012-002-0032645.

3. ESTABLECIERON que constituye precedente vinculante el principio jurisprudencial señalado en el considerando sexto de la presente ejecutoria, que se detalla a continuación:

6.3. La naturaleza jurídica de los derechos *antidumping*, expuesta en el texto original del artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, no constituye multa, por lo que dichos derechos sí resultan ser deducibles para el impuesto a la renta, dado que el "Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro" no determina que quien practique el *dumping* incurra en una infracción. El pago de los derechos *antidumping* se justifica como un recargo o gravamen ordenado por el Indecopi con el único propósito de corregir el daño causado por la práctica de *dumping* a una rama de producción nacional.

4. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano conforme a ley; en los seguidos por la empresa **COLORTEX PERÚ S.A.** contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, sobre acción contenciosa administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema Araujo Sánchez.

SS.

BURNEO BERMEJO

ARAUJO SÁNCHEZ

PEREIRA ALAGÓN

DELGADO AYBAR

TOVAR BUENDÍA

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

² HITTERS, Juan Carlos (2002). *Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación*. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

³ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). *Principios de derecho procesal civil*. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

⁴ SALMÓN, Elizabeth y BLANCO, Cristina (2012). *El derecho al debido proceso en la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos*. Lima, PUCP; p. 23.

⁵ *Ibidem*, p. 24.

⁶ ZAULETA RODRÍGUEZ, Roger E. (2014). *La motivación de las resoluciones judiciales como argumentación jurídica*. Lima, Editora y Librería Jurídica Grijley; pp. 207-208.

⁷ Guía Informativa sobre el procedimiento de investigación por prácticas de Dumping. pág. 3.

<https://www.indecopi.gob.pe/documents/1902049/4145241/Gu%C3%A1+Investigaci%C3%B3n+por+pr%C3%A1ctica+Dumping+-+Corregido.pdf/79e73f6b-ee0-2673-6459-407819f5a8a2>

⁸ CALMET MUJICA, Diego y GASTAÑETA GONZALES, María S. (2003). Fiscalización de Dumping y Subsidios. Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual (Indecopi), 16-17. Disponible en: <https://repositorio.indecopi.gob.pe/bitstream/handle/11724/5560/dumping.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

⁹ STUCCHI, Pierino (2022). Medidas de Defensa Comercial. En: ESPLUGUES, Carlos. y STUCCHI, Pierino. (Eds.). *Derecho del comercio internacional peruano* (p. 166). Tirant lo Blanch (España) y Palestra (Perú).

¹⁰ MINJUS. Guía práctica sobre el procedimiento administrativo sancionador, Segunda Edición. Pág. 12. En: <https://img.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2017/09/LEGIS.PE-Minjus-Gu%C3%ADa-da-pr%C3%A1ctica-sobre-el-procedimiento-administrativo-sancionador.pdf>

¹¹ MORÓN URBINA, Juan Carlos, (2018) Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General, Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444. Gaceta Jurídica S.A. Tomo II, pág. 381.

¹² Tribunal Constitucional, Expediente N.º 00962-2021-PA/TC de fecha 2 de febrero de 2023.

¹³ Véase la Sentencia del 26 de marzo de 2007 recaída en el Expediente N.º 1182-2005-PA/TC, fundamento jurídico 14.

¹⁴ CHAMORRO BERNAL, Francisco. La tutela judicial efectiva. Barcelona: Boch, 2002, p. 108.

¹⁵ STUCCHI, Pierino (2022). Medidas de Defensa Comercial. En: ESPLUGUES, Carlos. y STUCCHI, Pierino. (Eds.). *Derecho del comercio internacional peruano* (p. 185). Tirant lo Blanch (España) y Palestra (Perú).

¹⁶ Moreno García, Jorge. La naturaleza jurídica tributaria de los derechos antidumping. Consultado en:

[file:///C:/Users/Usuario/Downloads/18559-Texto%20del%20art%C3%ADculo-73552-1-10-20170526%20\(3\).pdf](file:///C:/Users/Usuario/Downloads/18559-Texto%20del%20art%C3%ADculo-73552-1-10-20170526%20(3).pdf)

¹⁷ Exposición de motivos del Decreto Supremo que modifica el Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM, Reglamentan normas previstas en el "Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994", y el "Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias" y en el "Acuerdo sobre Agricultura". Pág. 21.

J-2251207-1

**Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social
Transitoria**

**SENTENCIA
CASACIÓN N.º 17824-2023
LIMA**

**TEMA: SUSPENSIÓN DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN
EN FISCALIZACIÓN PARCIAL EN CASOS SOBRE
PRECIOS DE TRANSFERENCIA**

SUMILLA: PRECEDENTE VINCULANTE

Se establecen las siguientes reglas con carácter de precedente vinculante de obligatorio cumplimiento:

3.47.1. Para poder determinar si, dentro de un procedimiento administrativo de fiscalización parcial o definitiva referido a los precios de transferencia, se ha vulnerado la garantía del plazo razonable, se tiene que analizar y evaluar lo siguiente: i) que la fiscalización parcial o definitiva efectuada por la administración tributaria esté referida a la aplicación de normas de precios de transferencia; ii) que se trate de empresas vinculadas hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición; iii) la complejidad para conseguir la información y si la misma se encuentra en otros ámbitos territoriales; iv) la conducta del contribuyente en la entrega de información y/o las prórrogas solicitadas; v) la conducta de la administración; y vi) la evaluación en conjunto de los factores precedentemente señalados.

3.47.2. En la fiscalización parcial y/o definitiva en que se aplican las normas de precios de transferencia, resulta aplicable la suspensión del plazo de fiscalización regulada por el numeral 6 del artículo 62-A del Texto Único Ordenado del Código Tributario, respetando el plazo razonable.

PALABRAS CLAVE: Precedente vinculante, suspensión de plazo de fiscalización, precios de transferencia.

Lima, dos de octubre de dos mil veintitrés

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

VISTA

La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación de acuerdo a ley, emite la siguiente sentencia:

MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN

Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la entidad demandante, **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, mediante escrito presentado el quince de mayo de dos mil veintitrés (fojas mil

seiscientos cinco a mil seiscientos veintiuno del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciséis, del veintiséis de abril de dos mil veintitrés (fojas mil quinientos ochenta y nueve a mil quinientos noventa y seis), que confirmó la sentencia de primera instancia, del diez de enero de dos mil veintitrés (fojas mil cuatrocientos noventa y dos a mil quinientos), que declaró infundada en todos sus extremos la demanda.

Antecedentes del recurso

De la demanda

La parte demandante, **SUNAT**, interpone demanda contencioso administrativa mediante escrito presentado el dieciocho de marzo de dos mil veintiuno (fojas tres a veintinueve). Postuló las siguientes pretensiones:

– **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 07448-9-2020, que resolvió revocar la Resolución de Intendencia N.º 012020000187/SUNAT, del dieciocho de setiembre de dos mil diecinueve.

– **Pretensión accesoria:** Como consecuencia de que se declare la peticionada nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 07448-9-2020, solicita se ordene al Tribunal Fiscal que emita nueva resolución debidamente motivada, confirmando la Resolución de Intendencia N.º 012020000187/SUNAT, del dieciocho de setiembre de dos mil diecinueve.

Como fundamentos de su demanda, señala que las reglas sobre la fiscalización definitiva, contenidas en el artículo 62-A del Código Tributario, como la suspensión del plazo, también son de aplicación a la fiscalización parcial, con la única excepción del plazo de fiscalización y las reglas contenidas en el numeral 2 (prórrogas), esto en atención a la remisión que hace el inciso b) del tercer párrafo del artículo 61 del mencionado código.

Señala que en la **Resolución del Tribunal Fiscal N.º 07448-9-2020**, respecto a los casos de fiscalización parcial relativos a las normas de precios de transferencia, el Tribunal Fiscal considera que, al no aplicarse el plazo de los seis meses tampoco resultan aplicables las demás reglas establecidas en el artículo 62-A del Código Tributario, interpretación que es contraria a lo establecido en el inciso b) del tercer párrafo del artículo 61 del Código Tributario. En efecto, esta interpretación va más allá de lo establecido en el referido artículo, ya que, como se ha señalado, la excepción solo está vinculada al plazo de duración de la fiscalización y a las prórrogas, mas no a la regla de la suspensión de los plazos.

Señala que, ya sea que se trate de una fiscalización ordinaria o de una vinculada a normas de precios de transferencia, el plazo de prescripción deberá suspenderse en tanto la administración tributaria se encuentre impedida de ejercer o concretar su facultad de determinación. Agrega que no existe razón para sostener que los supuestos de suspensión pueden ser distintos en uno u otro caso, ya que la diferencia prevista en la norma solo se limita al plazo de duración del procedimiento de fiscalización, diferencia que se sustenta en la complejidad que acompaña a cada una de ellas y no a la imposibilidad de la administración tributaria de ejercer sus facultades por eventos ajenos a esta.

Arguye que la suspensión del plazo de prescripción por incumplimiento del deudor tributario con la entrega de la información solicitada se inició el veintisiete de setiembre de dos mil dieciocho, día siguiente de la fecha señalada para que cumpla con lo solicitado en el Requerimiento N.º 0122180001994, y finalizó el ocho de agosto de dos mil diecinueve, fecha en que presenta la información solicitada, lo que equivale a un total de trescientos quince (315) días de suspensión.

Señala que, de la verificación del plazo de prescripción por prórrogas solicitadas por el deudor tributario, fue el diez de julio de dos mil dieciocho al dieciocho de julio de dos mil dieciocho, del nueve de agosto de dos mil dieciocho al dieciséis de agosto de dos mil dieciocho y del diecisiete de setiembre de dos mil dieciocho al veintiséis de setiembre de dos mil dieciocho, que equivalen a un total de

veinticuatro (24) días; es decir, la suspensión del plazo de prescripción se da durante el lapso que el deudor tributario incumplió con la entrega de la información solicitada por la administración tributaria, trescientos quince (315) días, y durante el lapso de la prórrogas solicitadas por el deudor tributario, que suma veinticuatro (24) días; por lo tanto operó la suspensión del plazo de la prescripción para determinar la obligación y aplicar sanciones por un lapso de trescientos treinta y nueve (339) días. En consecuencia, el plazo de prescripción para determinar la obligación tributaria correspondiente a la operación realizada por la contribuyente Repsol Comercializadora de Gas S.A. (España) y de la cual la contribuyente Perú LNG S.R.L. es responsable solidaria, finalizó el cinco de diciembre de dos mil diecinueve.

Sentencia de primera instancia

El Décimo Noveno Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución número doce, del diez de enero de dos mil veintitrés (fojas mil cuatrocientos noventa y dos a mil quinientos), declaró infundada la demanda en todos sus extremos.

Como fundamentos de la sentencia de primera instancia, se señala lo siguiente:

a) La regulación de fiscalización parcial remite al artículo 62-A del Código Tributario respecto al procedimiento en la fiscalización parcial, en la cual se aplicarán las mismas disposiciones que en la fiscalización definitiva con excepción de las prórrogas; además, dicho artículo nos indica que el plazo de fiscalización parcial es de seis meses.

b) Los plazos señalados en el artículo 62-A constituyen únicamente disposiciones aplicables a los procesos de fiscalización definitiva y parcial que no versen sobre precios de transferencia o definitiva en los que no corresponda remitir el informe a que se refiere el artículo 62-C al comité revisor.

c) En cuanto al plazo de fiscalización, existen supuestos, como el incumplimiento con la entrega de información o la solicitud de prórrogas solicitadas por el deudor, que suspenderán el plazo de fiscalización al que se refiere el numeral 1 del artículo 62-A del Código Tributario. Sin embargo, los plazos de suspensión no son aplicables al procedimiento de fiscalización parcial efectuados, en la medida que, en los casos de precios de transferencia, no opera el plazo de fiscalización previsto en el citado artículo 62-A.

d) El plazo de la facultad de la administración tributaria para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones correspondientes al impuesto a la renta de no domiciliados respecto a precios de transferencia, venció el primero de enero de dos mil diecinueve, conforme con lo dispuesto por el artículo 43 del Código Tributario; por lo que, al constatar que la contribuyente presentó su solicitud de prescripción el dieciséis de julio de dos mil diecinueve, se verifica que transcurrió el plazo de cuatro años y, por ende, la facultad de determinación de la administración ya se encontraba prescrita. Por lo tanto, las resoluciones impugnadas se encuentran conforme a derecho.

Sentencia de vista

Conocida la causa en segunda instancia, la Sexta Sala Contencioso Administrativa con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la referida corte, mediante la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciséis, del veintisiete de abril de dos mil veintitrés (fojas mil quinientos ochenta y nueve a mil quinientos noventa y seis), confirma la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda en todos sus extremos.

La Sala señaló los siguientes argumentos:

El caso está referido a un procedimiento de fiscalización parcial relacionado con la aplicación de normas de precios de transferencia y no resultan aplicables las causales de suspensión del plazo de fiscalización a que se contrae en los literales d) y e), numeral 6 del artículo 62-A del Código

Tributario que, a su vez, tiene incidencia en la causal de suspensión del plazo prescriptorio de la acción de la administración para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones, establecido en el literal f), numeral 1, artículo 46 del mismo código, toda vez que la suspensión del plazo de fiscalización a que se refiere el artículo 62-A del Código Tributario está orientado a los tipos de fiscalización (definitiva o parcial) que se hallan ajustados a un tiempo determinado, lo que no sucede en los procedimientos de fiscalización relacionados con la aplicación de normas de precios de transferencia, al no hallarse sujetos a plazo alguno, según lo preceptuado en el numeral del 3 artículo 62-A, del invocado código.

Señala que, para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones, no son de aplicación los supuestos de suspensión del plazo de fiscalización, de modo que no se configura la invocada causal de suspensión del plazo de prescripción a que se contrae el literal f), numeral 1 del artículo 46, del Código Tributario.

Del recurso de casación y el auto calificadorio

Mediante auto calificadorio del veintidós de agosto de dos mil veintitrés, esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, por las siguientes causales²:

a) Interpretación errónea del inciso f) del numeral 1 del artículo 46, inciso b) del tercer párrafo del artículo 61 y numerales 3 y 6 del artículo 62-A del Código Tributario

Sostiene la recurrente que, la Sala Superior, como consecuencia de una interpretación errónea de las normas denunciadas, considera que en la fiscalización en la que se aplica las normas de precios de transferencia, no le resultan aplicables las causales de suspensión de la prescripción de la acción de la Administración para determinar la obligación tributaria e imponer sanciones. Interpretación que resulta errónea y desnaturaliza la finalidad de las normas analizadas y efectúa una interpretación restrictiva.

Precisa que, la interpretación correcta de las normas denunciadas, es que, para efectos de la prescripción, se debe considerar como causales de suspensión del cómputo del plazo, las casuales reguladas en el numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario, por disposición expresa del inciso f), numeral 1) del artículo 46 del Código Tributario. Asimismo, el plazo a que se refiere su numeral 3 del artículo 62-A del Código Tributario, es solo respecto al plazo de 01 año para la fiscalización definitiva, puesto que el Artículo 46, numeral 1, inciso f), nos remite a las causales de suspensión regulado en el numeral 6 del artículo 62-A. Siendo esta la interpretación correcta de las normas analizadas, sin restringir ni vaciar su contenido del inciso f) del numeral 1 del artículo 46 del Código Tributario, como lo ha hecho la Sala Superior.

b) Inaplicación del artículo 43 del Código Tributario

Refiere la recurrente que, no está en discusión que para el caso del contribuyente el plazo de prescripción es de cuatro años. Esta norma es citada por la Sala Superior en el quinto considerando de la sentencia solo para decir que el plazo de prescripción es de cuatro años, sin embargo, no la analiza para efectos de determinar su naturaleza y su incidencia en la fiscalización.

Agrega, que el contribuyente esperó casi un año para presentar la información requerida con la finalidad de que transcurra el tiempo y pueda presentar su solicitud de prescripción, tiempo en que SUNAT estaba imposibilitado de ejercer su facultad de determinar y sancionar, comportamiento avalado por la Sala Superior como consecuencia de inaplicar el artículo 43 del Código Tributario.

PRIMERO: Consideraciones previas sobre el recurso de casación

1.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las

instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo sobre el resultado de lo decidido.

1.2. En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial. Supone el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”³, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resolvieron de acuerdo a la normatividad jurídica. Por ende, corresponde a los jueces de casación cuidar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos.

1.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, conviene precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia, ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni supone la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República.

1.4. Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁴, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la vulneración en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo.

SEGUNDO: Marco referencial de los hechos generados en sede administrativa.

2.1. En línea con la actuación jurisdiccional fijada por esta Sala Suprema, tenemos que los órganos jurisdiccionales de mérito han establecido como premisas fácticas probadas, derivadas de las actuaciones que se desprenden del expediente administrativo y que tienen relación con la materia controvertida, lo siguiente:

a) El treinta de diciembre de dos mil trece, Repsol Comercializadora de Gas S.A. (España) y LNG Shipping Operation Services Netherlands B.V. (Países Bajos) suscribieron el acuerdo de transferencia mediante el cual la primera transfirió a la segunda el 20% del total de las acciones de la empresa Perú LNG Company, LLC (Estados Unidos), que a su vez era propietaria del 99.5% de Perú LNG S.R.L. (Perú), al importe de US\$ 162'898,424.25 (ciento sesenta y dos millones ochocientos noventa y ocho mil cuatrocientos veinticuatro dólares americanos con veinticinco centavos), lo que significó una pérdida para Repsol, pues esta adquirió dichas acciones a US\$ 261'284,184.20 (doscientos sesenta y un millones doscientos ochenta y cuatro mil ciento ochenta y cuatro dólares americanos con veinte centavos).

b) Mediante la Carta N.º 180011599690-01 SUNAT y el Requerimiento N.º 0122180001450, notificado a Perú LNG S.R.L. el tres de julio de dos mil dieciocho, se inició a la empresa demandada el procedimiento de fiscalización parcial por el impuesto a la renta de no domiciliados del periodo diciembre de dos mil trece a enero de dos mil catorce; el elemento tributario a fiscalizar fue la responsabilidad solidaria respecto a la enajenación directa o indirecta de acciones al amparo del artículo 68 de la Ley del Impuesto a la Renta.

c) El diecinueve de julio de dos mil diecinueve, la codemandada presentó solicitud de prescripción de la acción de la administración para determinar y sancionar, respecto al impuesto a la renta de no domiciliados de diciembre de dos mil trece, que en calidad de responsable solidaria pudiera atribuírsele.

d) Dicha solicitud fue declarada improcedente mediante Resolución de Intendencia N.º 012020000187/SUNAT.

e) La empresa actora, no estando conforme con ello, el once de octubre de dos mil diecinueve presentó recurso de apelación contra la mencionada resolución de Intendencia y el Tribunal Fiscal resolvió revocarla mediante Resolución N.º 07448-9- 2020, del tres de diciembre de dos mil veinte.

TERCERO: Pronunciamiento respecto a las infracciones normativas de carácter material

- Interpretación errónea del inciso f) del numeral 1 del artículo 46, del inciso b) del tercer párrafo del artículo 61 y de los numerales 3 y 6 del artículo 62-A del Código Tributario

- Inaplicación del artículo 43 del Código Tributario

3.1. Antes de iniciar el análisis de las causales interpuestas por la entidad recurrente, cabe precisar que, si bien se han denunciado en forma separada las infracciones normativas por interpretación errónea del inciso f) del numeral 1 del artículo 46, del inciso b) del tercer párrafo del artículo 61 y de los numerales 3 y 6 del artículo 62-A del Código Tributario; y por inaplicación del artículo 43 del Código Tributario; se advierte que ellas guardan estrecha relación, pues están referidas al plazo de suspensión de la prescripción de la acción de administración tributaria para la determinación de la obligación tributaria en precios de transferencia. Por ese motivo y en aplicación, además, del principio de concentración y dirección procesal, estas causales materiales se revisarán en conjunto y se emitirá un pronunciamiento también en conjunto.

3.2. Para proceder a la interpretación de las normas en cuestión, es necesario tener en consideración que, en el marco del Estado constitucional de derecho, las disposiciones legales deben ser interpretadas en compatibilidad con los derechos fundamentales, reconocidos en la Convención Americana de Derechos Humanos, cuyo artículo 29 (literal b) consagra que:

Ninguna disposición de la presente Convención puede ser interpretada en el sentido de [...] limitar el goce y ejercicio de cualquier derecho o libertad que pueda estar reconocido de acuerdo con las leyes de cualquiera de los Estados Partes o de acuerdo con otra convención en que sea parte uno de dichos Estados.

3.3. Acorde con la precitada norma convencional, es menester relieves que la efectivización de la labor interpretativa debe estar en armonía con el principio de legalidad recogido en el artículo 9º de la mencionada convención y en el artículo 74º de la Constitución Política, concibiéndose este principio en aspecto límite para el Estado, en especial en lo referente a la potestad tributaria. Debemos considerar que, en materia tributaria, prevalece el principio de reserva de ley regulado en el artículo 74 de la Constitución Política del Perú.

3.4. Por su lado y siendo una norma de desarrollo constitucional, el Texto Único Ordenado del Código Tributario en la norma IV de su título preliminar⁷ señala que:

Sólo por Ley o por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede [...] Crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota; el acreedor tributario; el deudor tributario y el agente de retención o percepción, sin perjuicio de lo establecido en el Artículo 10.

3.5. Debe agregarse que la norma VIII del título preliminar del mismo código señala:

Al aplicar las normas tributarias podrá usarse todos los métodos de interpretación admitidos por el derecho.

[...]

En vía de interpretación no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley. [...]

3.6. Teniendo en cuenta las posiciones en debate, no resulta suficiente utilizar el método de interpretación literal; por ello, pasaremos a utilizar el método de interpretación sistemática de las normas, considerando que resulta idóneo en este caso, en tanto queremos extraer del texto de las normas cuya infracción se invoca un enunciado cuyo sentido se encuentre acorde con el contenido general del ordenamiento al que pertenece. Interpretarlo de manera aislada, solo con los términos que expresa en su articulación sintáctica, nos puede llevar a conclusiones inexactas o contrarias a su verdadera intención, ya que el artículo normativo a analizar forma parte de un todo y no puede tener un significado distinto de las demás, sino que sobre todo debe ser racional, coherente y objetivo.

3.7. Atendiendo a la primera infracción normativa, corresponde referir que la doctrina ha señalado sobre los alcances de lo que significa una errónea interpretación, lo siguiente:

Habrà interpretación errónea cuando la Sala Jurisdiccional en su resolución le da a la norma un sentido que no tiene: aplica la norma pertinente al caso, pero le otorga un sentido diferente. La interpretación errónea de la norma es una forma de violarla [...] la interpretación errónea de una norma sustantiva por la Sala Especializada, al resolver el litigio, importa denunciar la atribución de un sentido que no tiene la norma o de restringir o extender indebidamente sus alcances.⁸

3.8. Respecto a la segunda infracción, se aprecia que esta se sustenta en la inaplicación de una norma jurídica, la cual consiste en prescindir de la misma para resolver un caso en el que tenía vocación de ser aplicada; esto es, se resuelve el caso concreto sin ajustarse a lo dispuesto en ella. El Tribunal Constitucional ha señalado, sobre el particular, en la sentencia recaída en el Expediente N.º 00025-2010-PI/TC, del diecinueve de diciembre de dos mil once, que:

Con la expresión 'inaplicación' habitualmente se hace referencia a la acción de un operador jurídico consistente en 'no aplicar' una norma jurídica a un supuesto determinado. La base de este efecto negativo en el proceso de determinación de la norma aplicable puede obedecer a diversas circunstancias, no siempre semejantes. Puede ser colorario de un problema de desuetudo -cuando este es tolerado en un ordenamiento jurídico en particular, que no es el caso peruano-; obedecer a una vacatio legis; constituir el efecto de la aplicación de ciertos criterios de solución de antinomias normativas [...] o, entre otras variables, ser el resultado o efecto de una declaración de invalidez previa, esto es, de una constatación de ilegalidad/inconstitucionalidad, en caso se advierta la no conformidad de la norma controlada con otra de rango superior, o la afectación del principio de competencia como criterio de articulación de las fuentes en un sistema normativo.

3.9. Así, estaremos frente a esa forma de infracción cuando la norma legal elegida para la solución de la controversia es la correcta, reconociéndose su existencia y validez para la solución del caso, sin embargo, la interpretación que precisa el juzgador es errada, al otorgarle un sentido y alcance que no tiene.

3.10. Con las precisiones doctrinales y jurisprudenciales anotadas, tenemos que la factibilidad del control de las decisiones judiciales que se otorga a este tribunal de casación comporta que cualquier imputación que se formule al fallo objeto del recurso extraordinario, dirigida específicamente a impugnar el juzgamiento concreto hecho por el sentenciador sobre la aplicación o interpretación e inaplicación de la norma jurídica, debe partir de una evaluación conjunta e integral de la sentencia de vista, a la luz de las mismas normas jurídicas cuyas infracciones se invocan y en el contexto de los hechos probados, para así establecer si se ha incurrido o no en las causales materiales denunciadas.

Relevancia de los precios de transferencia

3.11. El caso de autos se origina en el "Acuerdo de transferencia en relación con la compraventa de la participación de responsabilidades limitada en Perú LNG Company L.L.C." suscrito el treinta de diciembre de dos mil trece, mediante el cual la empresa Repsol Comercializadora de Gas S.A. (residente en España) transfiere a la empresa Shipping Operation Services Netherlands B.V. (domiciliada en Países Bajos) el 20% del total de sus participaciones en la sociedad Perú LNG Company LLC (domiciliada en Delaware, Estados Unidos), propietaria del 99.5% de acciones de la contribuyente domiciliada Perú LNG S.R.L., la cual está vinculada al impuesto a la renta de no domiciliado, en calidad de responsable solidaria.

3.12. Sobre lo señalado, se debe tomar en consideración que "los precios por transferencia son los que fijan empresas o grupos vinculados por transacciones entre ellos, que pueden ser distintos de los precios fijados por empresas independientes en condiciones similares"⁹.

Al respecto, Jorge Luis Picón Gonzales¹⁰ sostiene:

Considerando la diversidad y tamaño de las organizaciones involucradas, las operaciones entre empresas vinculadas presentan una variedad de prestaciones prácticamente ilimitada, que pueden estar referidas a transferencias de existencias en distinto estado de elaboración, royalties para uso de filiales, asistencia técnica, cesión de créditos u otros activos, prestaciones de variados servicios, compraventa y arrendamiento, tecnología, suministro de mercancías, marcas o préstamos efectuados por otra empresa del mismo grupo, entre otras.

3.13. Es importante identificar en el presente caso, como lo tienen señalado las instancias de mérito, que la pretensión de la demanda contencioso administrativa reside en la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 07448-9-2020, que revoca la Resolución de Intendencia N.º 012020000187/SUNAT, del dieciocho de setiembre de dos mil diecinueve, que declaró improcedente la solicitud de prescripción presentada el diecinueve de julio de dos mil diecinueve.

3.14. A efecto de realizar el análisis correspondiente, tenemos que acudir a una interpretación sistemática de las normas tributarias pertinentes y, para ello, acudiremos, primero, al Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 133-2013-EF y sus modificatorias, en los artículos que a continuación se detallan:

NORMA III: FUENTES DEL DERECHO TRIBUTARIO

Son fuentes del Derecho Tributario:

- a) Las disposiciones constitucionales;
- b) Los tratados internacionales aprobados por el Congreso y ratificados por el presidente de la República;
- c) Las leyes tributarias y las normas de rango equivalente;
- d) Las leyes orgánicas o especiales que norman la creación de tributos regionales o municipales;
- e) Los decretos supremos y las normas reglamentarias;
- f) La jurisprudencia;
- g) Las resoluciones de carácter general emitidas por la Administración Tributaria; y,
- h) La doctrina jurídica.

Son normas de rango equivalente a la ley, aquéllas por las que conforme a la Constitución se puede crear, modificar, suspender o suprimir tributos y conceder beneficios tributarios. Toda referencia a la ley se entenderá referida también a las normas de rango equivalente

[...]

Artículo 43.- Plazos de prescripción¹¹

La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva.

[...]

Artículo 44.- Cómputo de los plazos de prescripción
El término prescriptorio se computará:

1. Desde el uno (1) de enero del año siguiente a la fecha en que vence el plazo para la presentación de la declaración anual respectiva.

2. Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que la obligación sea exigible, respecto de tributos que deban ser determinados por el deudor tributario no comprendidos en el inciso anterior.

[...]

3.15. De lo indicado, como todo plazo normado por el legislador, el de prescripción encuentra su sustento en los alcances del principio de seguridad jurídica, en virtud del cual se exige, en líneas generales, que las situaciones y relaciones jurídicas existentes en la sociedad tiendan a un estado de consolidación, firmeza y predictibilidad, de modo tal que las relaciones y conductas sociales puedan desarrollarse sobre la base de un estado de certeza y confianza, exento del riesgo propio de la incertidumbre que genera la existencia de obligaciones sin plazo final para su cumplimiento y/o exigibilidad.

3.16. Ahora bien, existen diversas situaciones que el derecho reconoce como causas justificadas para extinguir o detener, según el caso, el tránsito de la prescripción. Estas situaciones son reconocidas y reguladas dentro de la doctrina y legislación bajo la denominación de supuestos de interrupción y suspensión del plazo de prescripción, respectivamente.

3.17. El plazo de prescripción está previsto en el artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y en el artículo 46 de este mismo código se regula la suspensión de la prescripción. Este último reconoce los supuestos de suspensión del plazo de prescripción, que están relacionados con la suspensión de prescripción que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé el plazo de prescripción.

3.18. Conforme a la documentación obrante en etapa administrativa, se tiene que la percepción de la renta de contraprestación por la operación de enajenación indirecta de acciones por Repsol Comercializadora de Gas S.A. a LNG Shipping Operation Netherlands B.V., se realizó el treinta de diciembre de dos mil trece, por lo que el vencimiento del plazo para efectuar el pago del impuesto se produjo el diecisiete de enero de dos mil catorce, siendo exigible a partir del dieciocho de enero de dos mil catorce.

3.19. De lo señalado, en aplicación al numeral 2 del artículo 44 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, el cómputo del plazo de prescripción podría iniciar el primero de enero de dos mil quince y, de no haberse producido causales de interrupción o suspensión, culminaría el primero de enero de dos mil diecinueve, el cual será materia de análisis en los siguientes considerados.

De la suspensión de plazo de prescripción

3.20. Dentro del procedimiento de fiscalización, la administración tributaria emitió la Carta N.º 180011599690-01 SUNAT y el Requerimiento N.º 0122180001450, notificado a Perú LNG S.R.L. el tres de julio de dos mil dieciocho, mediante el cual se inició a la empresa demandada el procedimiento de fiscalización parcial por el impuesto a la renta de no domiciliados del periodo diciembre de dos mil trece a enero de dos mil catorce; el elemento tributario a fiscalizar fue la responsabilidad solidaria respecto a la enajenación directa o indirecta de acciones, al amparo del artículo 68 de la Ley del Impuesto a la Renta; además del mencionado requerimiento, la administración tributaria dispuso que la empresa demandada alcance información y documentación a efectos de continuar con la fiscalización y emitió los siguientes requerimientos:

a) El Requerimiento N.º 0122180001450 (inicial), que tenía como fecha de vencimiento el **diez de julio de dos mil dieciocho**, la cual fue prorrogada hasta el día dieciocho de julio de dos mil dieciocho, según Carta N.º 249-2018-SUNAT/7D1000, atendiendo la solicitud presentada por la contribuyente.

b) El Requerimiento N.º 0122180001643, notificado el veinte de julio de dos mil dieciocho y **con fecha de vencimiento el nueve de agosto de dos mil dieciocho**, la

cual fue prorrogada para el día dieciséis de agosto de dos mil dieciocho según Carta N.º 285-2018-SUNAT/7D1000, en virtud de la solicitud presentada por la contribuyente.

c) El Requerimiento N.º 0122180001994, notificado el seis de julio de dos mil dieciocho, **tenía como fecha de vencimiento el diecisiete de setiembre de dos mil dieciocho**, la cual fue prorrogada para el veintiséis de setiembre de dos mil dieciocho según Carta N.º 347-2018-SUNAT/7D1000, en virtud de la solicitud presentada por la contribuyente.

d) El Requerimiento N.º 0122190000265, notificado el once de febrero de dos mil diecinueve, **tenía como fecha de vencimiento el veintidós de febrero de dos mil diecinueve**, la cual fue prorrogada para el día seis de marzo de dos mil diecinueve según Carta N.º 40-2019-SUNAT/7D1000, pues así fue solicitado por la contribuyente.

e) El Requerimiento N.º 0122190001422, notificado el primero de julio de dos mil diecinueve, **tenía como fecha de vencimiento el quince de julio de dos mil diecinueve**, pero fue prorrogada para el día ocho de agosto de dos mil diecinueve según Carta N.º 186-2019-SUNAT/7D1000, a solicitud de la contribuyente.

f) El Requerimiento N.º 0122190000205, notificado el diecisiete de setiembre de dos mil diecinueve, **tiene como fecha de vencimiento el veinticinco de setiembre de dos mil diecinueve**.

3.21. En el presente caso, la parte recurrente cuestiona que la Sala Superior hizo una interpretación errónea del inciso f) del numeral 1 del artículo 46, del inciso b) del tercer párrafo del artículo 61 y de los numerales 3 y 6 del artículo 62-A del Código Tributario. Precisa que la interpretación correcta de las normas denunciadas es que, para efectos de la prescripción, se debe considerar, como causales de suspensión del cómputo del plazo, las casuales reguladas en el numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario, por disposición expresa del literal f), numeral 1) del artículo 46 del Código Tributario. Asimismo, el plazo a que se refiere el numeral 3 del artículo 62-A del Código Tributario es solo respecto al plazo de un (1) año para la fiscalización definitiva, puesto que el literal f) del numeral 1 del artículo 46 del mencionado código nos remite a las causales de suspensión reguladas en el numeral 6 del artículo 62-A, siendo esta —para la recurrente— la interpretación correcta de las normas analizadas, sin restringir ni vaciar el contenido del inciso f) del numeral 1 del artículo 46 del Código Tributario, como ha hecho incorrectamente la Sala Superior.

3.22. Habiéndose hecho esta precisión, corresponde señalar que, si bien el primer requerimiento emitido por la administración tributaria fue notificado a la empresa demandada el **tres de julio de dos mil dieciocho**, a efectos de la remisión de información y documentación correspondiente, ella cumplió en forma parcial, a lo que se añaden diversas prórrogas solicitadas por la empresa y otorgadas por la administración tributaria, de modo que recién el **ocho de agosto de dos mil diecinueve** remite la información solicitada, es decir, **después** de la solicitud de prescripción planteada por ella misma.

3.23. Es importante tener en cuenta que, de acuerdo al resumen de las actuaciones administrativas —emisión de la Carta N.º 180011599690-01 SUNAT y de los Requerimientos de números 0122180001450, 0122180001643, 0122180001994, 0122190000265, 0122190001422, 0122190000205— **la empresa cumplió en forma parcial la remisión de información y documentación correspondiente**, sin considerar que debía cerrarse la fiscalización el diez de julio de dos mil dieciocho, situación que no se presentó en el presente caso, ello debido a las prórrogas solicitadas por la propia contribuyente.

3.24. De lo señalado por la parte recurrente y el marco normativo, se tiene que tener presente que la prescripción extintiva en materia tributaria es una institución jurídica en virtud de la cual la administración tributaria pierde el derecho a exigir al contribuyente el pago de una obligación tributaria. Tiene como fin evitar que el ejercicio de la facultad de la administración para exigir el pago de una obligación quede abierto indefinidamente y, de tal modo, protege la seguridad jurídica.

A nivel doctrinal, Villegas refiere: “La interrupción de la prescripción tiene como no transcurrido el plazo de la prescripción que corrió con anterioridad al acontecimiento interruptor”¹².

3.25. El artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario regula la suspensión del plazo prescriptorio, la cual constituye una pausa en el curso de la prescripción, porque el tiempo que dura se considera como no transcurrido. Es decir, las causales de suspensión del plazo prescriptorio no reinician un nuevo plazo ni generan una pérdida del plazo ganado, sino que detienen su curso en el tiempo y, una vez cumplido su objetivo, se reinicia el plazo prescriptorio contando el plazo ganado antes de la suspensión del mismo.

3.26. Sobre ello, Villegas¹³ refiere lo siguiente:

La suspensión inutiliza para la prescripción su tiempo de duración, pero desaparecida la causal suspensiva, el tiempo anterior a la suspensión se agrega al transcurrido con posterioridad, puede advertirse que las causales que menciona la ley civil no se adecuan a las peculiares características de la Obligación Tributaria, por lo cual algunos ordenamientos tributarios modernos no la mencionan, y solo se refieren a la interrupción.

3.27. La suspensión de plazo de prescripción está regulada en el artículo 46 del Texto Único Tributario del Código Tributario; en el numeral 1, señala que el plazo de prescripción de las acciones para determinar la obligación y aplicar sanción se suspende en estos escenarios:

1. El plazo de prescripción de las acciones para determinar la obligación y aplicar sanciones se suspende: a) Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario. b) durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa, del proceso constitucional de amparo o de cualquier otro proceso judicial. c) durante el procedimiento de la solicitud de compensación o de devolución. d) durante el lapso que el deudor tributario tenga la condición de no habido. e) durante el plazo que establezca la Sunat al amparo del presente Código Tributario, para que el deudor tributario rehaga sus libros y registros. f) **durante la suspensión del plazo a que se refiere el inciso b) del tercer párrafo del artículo 61 y el artículo 62-A. Inciso modificado por el artículo 3 del Decreto Legislativo N° 1113, publicado el cinco de julio de dos mil doce, que entró en vigencia a los sesenta (60) días hábiles siguientes a la fecha de su publicación.** [Énfasis agregado]

El literal f) del párrafo precitado remite en forma genérica al inciso b) del tercer párrafo del artículo 61 y al artículo 62-A del Código Tributario.

3.28. El referido inciso b) del tercer párrafo del artículo 61 del mencionado código preceptúa que, en el procedimiento de **fiscalización parcial, se deberá aplicar lo dispuesto en el artículo 62-A**, considerando un plazo de seis meses, con excepción de las prórrogas a que se refiere el numeral 2 del citado artículo. Consecuentemente, el **artículo 62-A (numeral 3)** del mencionado código contiene una excepción al plazo —fiscalización definitiva—, precisando que el plazo regulado en el artículo 62-A del referido código no es aplicable en caso de procedimientos de fiscalización por aplicación de normas de precios de transferencia. De la normativa señalada, esta Sala Suprema advierte que se establece en forma expresa que **corresponde al plazo límite de fiscalización definitiva**; no obstante, en el caso materia de autos corresponde a una fiscalización parcial del impuesto a la renta de no domiciliados del periodo diciembre de dos mil trece a enero de dos mil catorce. En efecto, se aprecia que el plazo contenido en el numeral 1 del artículo 62-A del Texto Único Ordenado del Código Tributario no es aplicable en el procedimiento de fiscalización efectuado por aplicación de normas de precios de transferencia; **sin embargo, no implica que no exista plazo límite, toda vez que el mencionado Código Tributario en el artículo 62-A, numeral 6, regula los plazos de suspensión de la fiscalización, sin efectuar distinción alguna entre fiscalización definitiva o parcial.**

3.29. En este sentido, se observa de autos que el aspecto controvertido en el presente caso consiste en determinar si los supuestos de suspensión del plazo de fiscalización previstos en el artículo 62-A (numeral 6) del Texto Único Ordenado del Código Tributario resultan aplicables a las fiscalizaciones relacionadas con normas de precios de transferencia. Por tanto, se observa que la sentencia de vista estableció lo siguiente:

Octavo.- [...] la causal de suspensión de la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones, tratándose de una fiscalización parcial relacionada con la aplicación de normas de precios de transferencia, no le resultan aplicables los supuestos de suspensión del plazo de fiscalización relativos al lapso en que el deudor tributario incumpla con la entrega de la información solicitada por la Administración Tributaria y al plazo de las prórrogas solicitadas por el deudor tributario.

Noveno.- [...]3) en tal sentido, al evidenciarse que el caso sub-judice está referido a un procedimiento de fiscalización parcial relacionado con la aplicación de normas de precios de transferencia, no resultan aplicables las causales de suspensión del plazo de fiscalización a que se contrae el artículo 62-A, numeral 6, literales d) y e), del Código Tributario, que a su vez tiene incidencia en la causal de suspensión del plazo prescriptivo de la acción de la Administración para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones, establecida en el artículo 46, numeral 1, literal f), del mismo Código, toda vez que la suspensión del plazo de fiscalización a que se refiere el artículo 62-A del Código Tributario está orientado a los tipos de fiscalización (definitiva o parcial) que se hallan ajustados a un tiempo determinado, lo que no sucede en los procedimientos de fiscalización relacionados con la aplicación de normas de precios de transferencia, al no hallarse sujetos a plazo alguno, según lo preceptuado en el artículo 62-A, numeral 3, del invocado Código.

3.30. Ahora bien, es pertinente tener en cuenta que la administración tributaria inició al contribuyente un proceso de fiscalización por el impuesto a la renta de no domiciliado del periodo diciembre de dos mil trece a enero de dos mil catorce y que el elemento tributario a fiscalizar fue la responsabilidad solidaria respecto a la enajenación directa o indirecta de acciones al amparo del artículo 68 de la Ley del Impuesto a la Renta. En ese entender, la administración tributaria emite el Requerimiento N.º 0122180001450, notificado a Perú LNG S.R.L. el tres de julio de dos mil dieciocho y, mediante Requerimiento N.º 0122180001994, la SUNAT requirió a la contribuyente información y/o documentación a efectos de poder continuar con la fiscalización. La contribuyente debía presentar ello el veintiséis de setiembre de dos mil dieciocho. Sin embargo, por prórrogas sucesivas solicitadas por la propia empresa, la administración tributaria no realizó el cierre de fiscalización; en tal sentido, la demora obedece a actuaciones de dilación de la propia empresa demandada. Asimismo, se debe tomar en cuenta que las ampliaciones solicitadas por la empresa demandada para la entrega de la información requerida por la administración tributaria suponen una manifestación implícita de la complejidad del caso y la existencia de situaciones especiales que pudieran presentarse para el retraso en la remisión de la información solicitada al contribuyente. Así, resulta necesario realizar un análisis de lo que implica la existencia de un plazo razonable.

3.31. El derecho al plazo razonable del proceso constituye una garantía que se encuentra contenida en el debido proceso y también se extiende al debido procedimiento administrativo. Ha sido recogido en jurisprudencia por el Tribunal Constitucional en el Expediente N.º 1006-2016-PHC-TC¹⁴, que señala lo siguiente:

Este derecho se encuentra expresamente reconocido en el artículo 3, literal c, del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y en el artículo 8, inciso 1, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Este último instrumento internacional establece que "toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas

garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter". En ese sentido, está fuera de toda duda que el contenido del derecho al plazo razonable del proceso despliega sus efectos jurídicos a todo tipo de procedimiento o proceso ya sea este de carácter penal, civil, laboral, administrativo, corporativo, etc.

3.32. Esta garantía también se encuentra contenida en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos, que establece: "Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable [...]".

3.33. Bajo este esquema, podemos señalar que el plazo razonable constituye un derecho que forma parte del derecho al debido proceso y por ello configura una garantía en el desarrollo de todo procedimiento seguido ante la administración tributaria, sin olvidar que esta garantía, como lo ha señalado el propio Tribunal Constitucional, es de aplicación "en la medida que resulte compatible con su naturaleza a los procedimientos administrativos sancionadores"¹⁵.

3.34. Asimismo, debe tenerse en consideración que el Tribunal Constitucional en el Expediente N.º 3778-2004-AA/TC ha establecido que, para poder determinar si dentro de un procedimiento administrativo se ha vulnerado la garantía del plazo razonable, se deben evaluar criterios como la complejidad del asunto, la actividad o conducta del administrado, la conducta de la administración pública y las consecuencias de la demora¹⁶.

3.35. De este modo, la eventual vulneración del derecho fundamental al plazo razonable en sede administrativa deberá evaluarse en cada caso de acuerdo a las circunstancias jurídicas y fácticas correspondientes. Se deberá tener en cuenta, además, que, en tanto la administración tributaria se encuentre dentro de los plazos legales para resolver los recursos y/o mecanismos de cuestionamiento interpuestos en el marco de un procedimiento contencioso tributario, carecerá de asidero el cuestionamiento referido a la suspensión y/o interrupción del plazo de prescripción de la acción de la administración tributaria para determinar deuda tributaria por el impuesto a la renta de no domiciliado del periodo diciembre del dos mil trece a enero del dos mil catorce. Pasamos, pues, a analizar cada una de las mencionadas variables, para determinar si en el caso se ha vulnerado el plazo razonable.

3.35.1 La fiscalización parcial o definitiva, efectuada por la administración tributaria, está referida a la aplicación de normas de precios de transferencia.

En el caso en concreto, la administración tributaria, mediante la Carta N.º 180011599690-01 SUNAT y el Requerimiento N.º 0122180001450, notificado a Perú LNG S.R.L. el tres de julio de dos mil dieciocho, inició el procedimiento de fiscalización parcial por el impuesto a la renta de no domiciliados del periodo diciembre de dos mil trece a enero de dos mil catorce; el elemento tributario a fiscalizar fue la responsabilidad solidaria respecto a la enajenación directa o indirecta de acciones al amparo del artículo 68 de la Ley del Impuesto a la Renta. En dicho requerimiento se señala que la información y documentación que se solicita está relacionada a la enajenación indirecta de acciones representativas del capital social de la persona jurídica Perú LNG S.R.L. (responsable solidaria), domiciliada en Perú, en virtud de la enajenación de acciones representativas del capital de la persona jurídica Perú LNG Company LLC (domiciliada en Estados Unidos), realizada por la persona jurídica Repsol Comercializadora de Gas S.A. (domiciliada en España) a su parte vinculada, la persona jurídica LNG Shipping Operation Services Netherlands B.V. (domiciliada en Países Bajos), el treinta de diciembre de dos mil trece.

3.35.2. Se trata de una transacción entre empresas vinculadas que se realiza hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición. El numeral 4 del artículo 32 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta establece lo siguiente:

[...]

4. Para las transacciones entre partes vinculadas o que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición, los precios y monto de las contraprestaciones que hubieran sido acordados con o entre partes independientes en transacciones comparables, en condiciones iguales o similares, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 32-A.[...].

De acuerdo a nuestra legislación, se aplican a dos tipos de transacciones, a aquellas realizadas entre las partes vinculantes y a aquellas que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición. En esa misma línea, el artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala los supuestos en que se configura la vinculación. Como base legal, este artículo alude al numeral b) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

En el caso concreto, mediante el “Acuerdo de transferencia en relación con la compraventa de la participación de responsabilidad limitada en Perú LNG Company L.L.C.”, suscrito el treinta de diciembre de dos mil trece, la empresa Repsol Comercializadora de Gas S.A. (España) transfirió a LNG Shipping Operation Services Netherlands B.V. (domiciliada en Países Bajos) el 20% del total de las participaciones de la sociedad Perú LNG Company LLC (domiciliada en Delaware, Estados Unidos), propietaria del 99,5% de las acciones de la contribuyente domiciliada Perú LNG S.R.L. (responsable solidaria). La operación efectuada corresponde a una enajenación indirecta de acciones o participaciones representativas del capital de la persona jurídica domiciliada Perú LNG S.R.L. (responsable solidaria), al amparo del inciso e) del artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, que establece que se consideran rentas de fuente peruana: “[...] Las obtenidas por la enajenación indirecta de acciones o participaciones representativas del capital de personas jurídicas domiciliadas en el país. [...]”.

Asimismo, de lo señalado precedentemente, consideramos que son rentas de fuente peruana las rentas obtenidas por la operación de la enajenación indirecta de acciones representativas del capital de la persona jurídica Perú LNG S.R.L. (domiciliada en Perú), en virtud de la enajenación de acciones representativas del capital de la persona jurídica Perú LNG Company LLO (domiciliada en Estados Unidos de Norteamérica), realizada por la persona jurídica Repsol Comercializadora de Gas S.A. (domiciliada en España), a su parte vinculada, la persona jurídica LNG Shipping Operation Netherlands B.V. (domiciliada en Países Bajos), por US\$ 162'898,428, celebrada mediante el “Acuerdo de Transferencia en relación con la compraventa de la participación de responsabilidad limitada en Perú LNG Company L.L.C.”, de fecha treinta de diciembre de dos mil trece, ello conforme al artículo 68 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF y normas modificatorias; por lo que la persona jurídica domiciliada en el país, Perú LNG S.R.L., es responsable solidario.

3.35.3. En cuanto a la complejidad para conseguir la información y si esta se encuentra en otros ámbitos territoriales, la administración tributaria inició a la empresa demandada el procedimiento de fiscalización parcial por el impuesto a la renta de no domiciliados del periodo diciembre de dos mil trece a enero de dos mil catorce; el elemento tributario a fiscalizar fue la responsabilidad solidaria respecto a la enajenación directa o indirecta de acciones al amparo del artículo 68 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Dicha fiscalización está relacionada a precios de transferencia, aspecto que constituye un tema más complejo y por el cual tanto la administración como la empresa necesitaron un mayor tiempo para la remisión de información y/o documentación a la SUNAT y/o para la emisión de la resolución.

3.35.4. En cuanto a la conducta de la contribuyente en la entrega de información y/o prórrogas solicitadas, es importante tener en cuenta que, de acuerdo al resumen de las actuaciones administrativas contenido en el acápite 3.20 del tercer considerando, se advierte que la contribuyente incumplió con el segundo requerimiento, es decir, el Requerimiento N.º 0122180001643, notificado el

veinte de julio de dos mil dieciocho, que tenía como fecha de vencimiento el nueve de agosto de dos mil dieciocho, la cual fue prorrogada para el día dieciséis de agosto de dos mil dieciocho, según Carta N.º 285-2018-SUNAT/7D1000 en virtud de solicitud presentada por el contribuyente. En tal sentido, conviene tener presente que el inciso b) del propio artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, para el caso del segundo requerimiento, señala que el cierre ocurrirá al vencimiento del plazo consignado o de la prórroga, pero además dispone que, para el cierre del requerimiento, debe culminar la evaluación de los descargos a las observaciones efectuadas por parte de la administración tributaria: “b) En los demás Requerimientos, se procederá al cierre [...]; y, culminada la evaluación de los descargos del Sujeto Fiscalizado a las observaciones imputadas en el Requerimiento”.

Esto resulta compatible con lo señalado por el inciso d) del artículo 13 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, el cual dispone que, en el caso del segundo requerimiento, el plazo se suspende desde el día siguiente a la fecha señalada para que se cumpla con lo solicitado hasta la fecha en que se entregue la totalidad de la información:

d) Cuando el Sujeto Fiscalizado incumpla con entregar la información solicitada a partir del segundo Requerimiento notificado por la SUNAT, se suspenderá el plazo desde el día siguiente a la fecha señalada para que el citado sujeto cumpla con lo solicitado hasta la fecha en que entregue la totalidad de la información.

De esta manera, se puede apreciar que no es posible aplicar al caso de autos una interpretación literal y estricta de lo dispuesto por el último párrafo del citado artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, por cuanto dicho párrafo debe ser interpretado teniendo en consideración el inciso b) del citado artículo y de forma conjunta con otros artículos ubicados en la misma norma. De ello, se colige que, en el caso de incumplir el requerimiento, el plazo para su cierre se suspende hasta que la administración tributaria culmine la evaluación de los descargos a las observaciones imputadas en el requerimiento o hasta la fecha en que el contribuyente entregue la totalidad de la información, considerando que el caso materia de autos está referido a una fiscalización relacionada a precios de transferencia, tema de por sí complejo. Debe reiterarse que las dilaciones de entrega de información derivan de la propia empresa demandada Perú LNG S.R.L., que presentó diversas solicitudes de ampliación de plazo, atendidas por Carta N.º 285-2018-SUNAT/7D1000, Carta N.º 347-2018-SUNAT/7D1000, Carta N.º 40-2019-SUNAT/7D1000 y Carta N.º 186-2019-SUNAT/7D1000.

3.35.5 En cuanto a la conducta de la administración, de acuerdo al artículo 44 de la Constitución Política del Estado, constituye deber primordial del Estado peruano garantizar la plena vigencia y eficacia de los derechos fundamentales. En este sentido, debe añadirse que la suspensión del plazo de prescripción debe tener como límites, entre otros, los principios de razonabilidad e interdicción de la arbitrariedad.

Asimismo, de acuerdo a lo establecido en el artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por el Decreto Supremo N.º 085-2007-EF¹⁷, se establece que, de no presentarse la documentación requerida en la fecha otorgada, se procederá a efectuar el cierre del requerimiento, examinando los factores que ocasionarían la demora del cierre de fiscalización por parte de la administración tributaria, que se derivan estrictamente de las actuaciones de la empresa demandada al solicitar prórrogas sucesivas. Se verifica, entonces, que la conducta de otorgar prórrogas es consecuencia directa de la actuación del contribuyente.

3.35.6. Procedamos pues, a la evaluación en conjunto de los factores precedentemente señalados, respecto al plazo razonable en la fiscalización parcial o definitiva en los casos de normas aplicables a precios de transferencia.

En este entendido y considerando que la instancia administrativa han establecido que la empresa demandada no cumplió con entregar de forma cabal toda la documentación solicitada mediante el primer,

segundo, tercer y cuarto requerimientos de información y/o documentación, cuyos plazos de vencimiento fueron ampliados a solicitud de la propia empresa contribuyente, se colige que el plazo del cierre de fiscalización del cuarto requerimiento quedó suspendido por incumplimiento de la empresa demandada, vale decir, por actuaciones de la propia empresa.

En este orden de ideas, se puede concluir que en el caso de autos la administración tributaria procedió conforme a lo dispuesto por el artículo 8 del Reglamento del Procedimiento Fiscalización y que el plazo del procedimiento fue suspendido, conforme a las reglas establecidas en el citado reglamento; sumado a ello, es de remarcar que en el caso de autos la demora en el trámite del procedimiento de fiscalización no involucró consecuencias negativas para la empresa demandada ni le causó un perjuicio, todo lo contrario: esta tuvo la oportunidad de presentar la documentación requerida por la administración durante dicho lapso de tiempo.

Análisis del caso

3.36. Conforme a lo desarrollado en los considerandos precedentes de la presente sentencia, y de acuerdo a lo dispuesto por artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la administración tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada por el contribuyente. Asimismo, con relación al plazo de la fiscalización parcial efectuada por la administración tributaria, comunicado al deudor tributario el inicio del procedimiento de fiscalización parcial, el cual ha sido dilatado para el cierre de fiscalización, por las solicitudes de ampliaciones de plazo para la remisión de documentación y/o información por parte del contribuyente; así, por aplicación de las excepciones contenidas en el numeral 3 del artículo 62-A del Texto Único Ordenado del Código Tributario, el plazo previsto en el numeral 1 del artículo 62-A de dicho código no es aplicable en el caso de fiscalizaciones efectuadas por aplicación de las normas de precios de transferencia.

3.37. Sin embargo, se debe realizar una interpretación sistemática de las normas contenidas en el artículo 62-A del Texto Único Ordenado del Código Tributario, del cual se colige que, una vez vencido el plazo de fiscalización, la SUNAT no se encuentra facultada para requerir más información o documentación a la ya requerida al contribuyente, salvo en caso se trate de aspectos relacionados a las normas de precios de transferencia por la complejidad del caso. Asimismo, se debe tomar en consideración los supuestos de suspensión del plazo, regulados en el artículo 62-A (numeral 6) del mencionado código:

Artículo 62-A Plazo de Fiscalización definitiva

[...]

6. Suspensión del plazo: El plazo se suspende:

[...]

d) Durante el lapso en que el deudor tributario incumpla con la entrega de la información solicitada por la Administración Tributaria.

e) Durante el plazo de las prórrogas solicitadas por el deudor tributario.

[...]

3.38. En este sentido, debe tenerse en consideración que la norma que dio origen al inciso f) del numeral 1 del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, antes citado, fue el Decreto Legislativo N.º 1113¹⁸, cuya exposición de motivos señala que la suspensión de la prescripción se sustenta en la imposibilidad que tiene la SUNAT para determinar la obligación tributaria para:

[a]plicar sanciones o cobrar la deuda por causas imputables al deudor tributario [...] para establecer que se suspende el plazo de prescripción cuando se hubiera suspendido el plazo para solicitar información al deudor tributario en un procedimiento de fiscalización parcial o definitivo por los supuestos previstos en el numeral 6 del artículo 62-A del citado Código.

3.39. Cabe expresar, al respecto, que en el decurso del plazo de prescripción se configuran causales que determinan su suspensión, según los supuestos regulados en el numeral 6 del artículo 62-A del Texto Único Ordenado del Código Tributario en los precios de transferencia.

3.40. De lo señalado, se colige que, en la fiscalización parcial efectuada por la administración tributaria, la empresa demandada no cumplió con entregar de forma cabal toda la documentación solicitada en múltiples requerimientos, cuyos plazos de vencimiento fueron ampliados a solicitud de la propia empresa demandada y, al haber efectuado el análisis del plazo razonable en los casos en que se aplica las normas de precios de transferencia, consideramos que resultan aplicables los casos de suspensión del plazo de fiscalización regulados en el numeral 6 del artículo 62-A del Texto Único Ordenado del Código Tributario, respetando los principios básicos de plazo razonable y legalidad. Por tanto, se configura la suspensión del plazo para determinar la obligación tributaria por parte de la administración tributaria.

Precedente vinculante

3.41. De lo anteriormente expresado, resulta pertinente precisar que la Corte Suprema, como órgano de casación, es la máxima autoridad judicial en un país y tiene la función de revisar y resolver los recursos de casación presentados contra las sentencias emitidas por los tribunales inferiores. La casación es un recurso extraordinario que se utiliza para impugnar las decisiones judiciales en casos en los que se considera que se ha aplicado incorrectamente o interpretado de manera errónea la ley. Mediante la casación, la Corte Suprema garantiza la uniformidad e interpretación correcta de la ley y salvaguarda la legalidad en el sistema judicial. Es decir, la Corte Suprema como órgano de casación tiene la función de revisar y corregir los posibles errores jurídicos cometidos por los tribunales inferiores, a fin de garantizar la correcta aplicación de la ley y la justicia en el sistema judicial de un país.

3.42. Dentro de esta concepción, se instala el artículo 384 del Código Procesal Civil, en cuanto establece como fines del recurso de casación "la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia"; no obstante, el cumplimiento de ambos fines no será posible si la Corte Suprema no asume su calidad de corte de casación, conforme lo ha previsto el artículo 141 de la Constitución Política del Estado¹⁹ y si no se la reconoce como tal, lo que genera una indesligable relación entre recurso y corte, conforme lo ha expuesto Piero Calamandrei²⁰:

La "casación" es un instituto complejo, que resulta de la combinación de dos elementos recíprocamente complementarios, uno de los cuales pertenece al ordenamiento judicial y encuentra su colocación sistemática en la teoría de la organización de los tribunales cuyo vértice constituye (Corte de casación), mientras que el otro pertenece al derecho procesal y debe ser estudiado en el sistema de los medios de impugnación (recurso de casación). La relación de complementariedad recíproca que media entre estos dos componentes del instituto es característica y constituye en nuestro sistema judicial un ejemplo único: la Corte de casación es un órgano especialmente constituido para juzgar sobre los recursos de casación, de manera que su composición y el procedimiento que ante ella se sigue, están establecidos de tal modo, que respondan a las exigencias procesales propias de la estructura de tal remedio; y, viceversa, el recurso de casación es un medio de impugnación cuyas condiciones están establecidas por la ley procesal de modo que provoquen de parte de la Corte de casación un cierto reexamen limitado, correspondiente a sus especiales fines constitucionales. Corte de casación y recurso de casación, constituyen, por tanto, un binomio cuyos términos no pueden ser aislados sin que pierdan el uno y el otro gran parte de su significado respectivo: mientras los demás medios de impugnación, por ejemplo, la apelación, no están inseparablemente vinculados en su ejercicio a un determinado órgano judicial, y pueden, sin perder su fisonomía, reservarse, según los casos, a la competencia

de jueces, la Corte de casación tiene el monopolio exclusivo de juzgar sobre los recursos para anulación (= casación) de las sentencias [...], y el recurso de casación solo es concebible como instrumento de este supremo órgano judicial que, solo a través de las decisiones sobre los recursos puede ejercer su función, diversa para sus fines, aun permaneciendo en el ámbito de la jurisdicción, de la de todos los demás órganos judiciales subalternos (jueces de mérito). En un estudio, así sea esquemático, del instituto de la casación, no se puede menos de tomar en cuenta esta relación de complementariedad que media entre los dos elementos componentes; [...], es decir, más que nada, al recurso de casación, sin embargo, no cabe eximirse, si se quiere dar cuenta de la construcción de este medio de impugnación, de dar alguna referencia sobre la posición constitucional que tiene en el Estado la Corte de casación, así como sobre la finalidad que esta consigue a través de las decisiones sobre los recursos.

3.43. En el mismo sentido se pronuncia Valverde Gonzales²¹, al señalar lo siguiente:

Pues bien, el artículo 139º, inciso 1, de nuestra Constitución consagra la denominada Unidad y Exclusividad de la función jurisdiccional. Concepto este —en palabras de Alejandro Buendía— que no sólo exige una organización judicial ordinaria de ámbito general y predeterminada por ley y por tanto “...con repudio de las jurisdicciones especiales...”, sino que también se entiende por unidad jurisdiccional la unidad del Sistema en lo operativo, en lo material, sin cuyo requisito sería del todo ineficaz. Por tanto, no resulta suficiente que los jueces sean exclusivos y únicos en el ejercicio de su labor jurisdiccional, sino que además resulta necesario que en sus decisiones exista unidad y coherencia, dentro del respeto al principio de independencia judicial y de la necesaria evolución y adaptación del Derecho.

3.44. Lo anterior significa que la Corte Suprema debe fortalecer su papel de corte de casación, dando cumplimiento a los fines previstos en el artículo 384 precitado, respecto a la correcta aplicación de la norma y su correlato en la unificación de la jurisprudencia:

1. A través del recurso de casación se pretende cumplir una función pedagógica, consistente en enseñar a la judicatura nacional en general, cuál debe ser la aplicación correcta de la norma jurídica. Asimismo, la función pedagógica alcanza, además, a la interpretación correcta de la norma jurídica.

Esto es posible dado que el recurso de casación implica la existencia de una Corte de casación, vale decir, de un órgano jurisdiccional que con carácter especializado se dedique a “casar”. Dada la trascendencia del recurso, todos los países que lo tienen regulado, conceden esta facultad casatoria al órgano jurisdiccional más elevado. Como resulta obvio, la función pedagógica y de ilustración antes aludida se realiza con mayor autoridad desde el lugar más elevado que desde cualquier otro.

2. Otro fin del recurso de casación es lograr la uniformización de la jurisprudencia nacional. Íntimamente ligado al fin descrito en el párrafo anterior, la casación pretende que las decisiones judiciales, al organizarse alrededor de las pautas que la Corte de casación da, encuentren organicidad y unicidad, la que a su vez debe producir varios efectos secundarios.

Así, la uniformidad de la jurisprudencia permitirá que no se inicien procesos que de antemano se advierte no van a tener acogida en los órganos jurisdiccionales. Si mientras se sigue un proceso se expide una decisión casatoria en otro con elementos idénticos, se podrá alegar a favor en éste —y con considerable contundencia— el criterio de la corte de casación.²²

3.45. Respecto de la uniformización de la jurisprudencia como finalidad de la casación en nuestro sistema procesal civil, de aplicación supletoria para materia contencioso administrativa, Carrión Lugo nos da mayores elementos a considerar:

El Código estatuye que es finalidad del recurso de casación unificar la jurisprudencia nacional por las Salas

de Casación de la Corte Suprema de Justicia (Art. 384 CPC). En efecto, las Salas de Casación, al emitir sus resoluciones, tienen que unificar los criterios de decisión, elaborando de esa manera la denominada jurisprudencia, que es de obligatorio cumplimiento por todas las instancias de mérito. Hay que señalar que la jurisprudencia constituye un mecanismo idóneo para integrar el derecho positivo. Lo que se quiere es que nuestros Jueces uniformemente interpreten y apliquen el derecho objetivo al resolver las controversias semejantes. Por ello también es que la casación pretende constituirse en un mecanismo para hacer cumplir el principio de igualdad de la ley ante los justiciables al aplicarse a todos con el mismo sentido y alcance. Cuando las decisiones judiciales son divergentes no obstante tratarse de casos análogos, adoptándose naturalmente diversos criterios jurídicos, sin lugar a dudas se estará atentando contra el principio de igualdad de las normas jurídicas para con todos los justiciables.²³

3.46. Debemos señalar que, en el proceso contencioso administrativo, en la actualidad se ha superado el paradigma de que el Poder Judicial se limita a controlar la legalidad de los actos administrativos emitidos por la administración pública, en tanto, en virtud del principio de plena jurisdicción²⁴, el órgano jurisdiccional puede pronunciarse sobre cualquier acto emitido por la administración y poner fin al conflicto de fondo, conforme lo prescribe el artículo 1 de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo²⁵, que determina que es finalidad de la acción contencioso administrativa el control jurídico de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados, como aparece a continuación:

Artículo 1. Finalidad: La acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política del Perú 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.

3.47. Por tanto, a efectos de contribuir con la uniformidad de la jurisprudencia, la seguridad jurídica y la predictibilidad de las decisiones judiciales, esta Sala Suprema estima pertinente fijar como principios jurisprudenciales con carácter de precedentes de obligatorio cumplimiento en todas las instancias judiciales, las siguientes reglas:

3.47.1. Para poder determinar si, dentro de un procedimiento administrativo de fiscalización parcial o definitiva referido a los precios de transferencia, se ha vulnerado la garantía del plazo razonable, se tiene que analizar y evaluar lo siguiente: **i)** que la fiscalización parcial o definitiva efectuada por la administración tributaria esté referida a la aplicación de normas de precios de transferencia; **ii)** que se trate de empresas vinculadas hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición; **iii)** la complejidad para conseguir la información y si la misma se encuentra en otros ámbitos territoriales; **iv)** la conducta del contribuyente en la entrega de información y/o las prórrogas solicitadas; **v)** la conducta de la administración; y **vi)** la evaluación en conjunto de los factores precedentemente señalados.

3.47.2. En la fiscalización parcial y/o definitiva en que se aplican las normas de precios de transferencia, resulta aplicable la suspensión del plazo de fiscalización regulada por el numeral 6 del artículo 62-A del Texto Único Ordenado del Código Tributario, respetando el plazo razonable.

3.48. En efecto, de lo señalado con anterioridad, se evidencia que la sentencia de vista ha vulnerado las causales denunciadas por la entidad recurrente, conforme a los argumentos mencionados. En consecuencia, devienen **fundadas** las causales planteadas.

Actuación en sede de instancia

3.49. Corresponde casar la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciséis, del veintiséis de abril de dos mil veintitrés, y, actuando en sede de instancia, revocar la sentencia apelada contenida en la resolución

número doce, del diez de enero del dos mil veintitrés, que declaró infundada en todos sus extremos la demanda, y, reformándola, declarar fundada la demanda en todos sus extremos; en consecuencia, se declara la nulidad de la Resolución de Tribunal Fiscal N.º 07448-9-2020, del tres de diciembre del dos mil veinte.

DECISIÓN

Por estas consideraciones, **SE RESUELVE:**

Primero: DECLARAR FUNDADO el recurso de casación interpuesto por la entidad demandante, **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria**, mediante escrito presentado el quince de mayo de dos mil veintitrés (fojas mil seiscientos cinco a mil seiscientos veintiuno).

Segundo: CASAR la sentencia de vista contenida en la resolución número dieciséis, del veintiséis de abril de dos mil veintitrés (fojas mil quinientos ochenta y nueve a mil quinientos noventa y seis), emitida por la Sexta Sala Contencioso Administrativa con Sub Especialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima. **Actuando en sede de instancia, REVOCAR** la sentencia apelada contenida en la resolución número doce, del diez de enero de dos mil veintitrés (fojas mil cuatrocientos noventa y dos a mil quinientos), que declaró infundada en todos sus extremos la demanda, y, **REFORMÁNDOLA, DECLARAR FUNDADA la demanda en todos sus extremos**; en consecuencia, **se declara** la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 07448-9-2020, del tres de diciembre de dos mil veinte, y **se dispone** que el Tribunal Fiscal emita nueva resolución de acuerdo a los argumentos esgrimidos en esta ejecutoria suprema.

Tercero: ESTABLECER que constituye **precedente vinculante** de obligatorio cumplimiento las siguientes reglas:

3.47.1. Para poder determinar si, dentro de un procedimiento administrativo de fiscalización parcial o definitiva referido a los precios de transferencia, se ha vulnerado la garantía del plazo razonable, se tiene que analizar y evaluar lo siguiente: **i)** que la fiscalización parcial o definitiva efectuada por la administración tributaria esté referida a la aplicación de normas de precios de transferencia; **ii)** que se trate de empresas vinculadas hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición; **iii)** la complejidad para conseguir la información y si la misma se encuentra en otros ámbitos territoriales; **iv)** la conducta del contribuyente en la entrega de información y/o las prórrogas solicitadas; **v)** la conducta de la administración; y **vi)** la evaluación en conjunto de los factores precedentemente señalados.

3.47.2. En la fiscalización parcial y/o definitiva en que se aplican las normas de precios de transferencia, resulta aplicable la suspensión del plazo de fiscalización regulada por el numeral 6 del artículo 62-A del Texto Único Ordenado del Código Tributario, respetando el plazo razonable.

Cuarto: DISPONER la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria** contra el **Tribunal Fiscal y Perú LNG S.R.L.**, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados

Interviene como **ponente** el señor Juez Supremo Pereira Alagón.

SS.

YAYA ZUMAETA

BURNEO BERMEJO

CABELLO MATAMALA

PEREIRA ALAGÓN

DELGADO AYBAR

- 1 Todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.
- 2 Se transcriben las reseñas elaboradas en su oportunidad.
- 3 HITTERS, Juan Carlos (2002). *Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación*. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
- 4 MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). *Principios de derecho procesal civil*. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- 5 **Convención Americana de Derechos Humanos**
Artículo 9. Principio de Legalidad y de Retroactividad.
Nadie puede ser condenado por acciones u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el derecho aplicable. Tampoco se puede imponer pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello.
- 6 **Constitución Política del Perú**
Artículo 74.- Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.
- 7 Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 133-2023-EF, publicado en el diario oficial *El Peruano* el veintidós de junio de dos mil trece.
- 8 CARRIÓN LUGO, Jorge (2003). *El recurso de casación en el Perú*. Segunda edición. Volumen I. Lima, Editora Jurídica Grijley; p. 5.
- 9 VILLEGAS B., Héctor (2001). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Tomo I. Tercera edición. Buenos Aires, Editorial Depalma; p. 629.
- 10 PICÓN GONZALES, Jorge Luis (2008). "Precios de transferencia". En IFA-Perú (comps.); pp. 24-25.
https://ifaperu.org/wp-content/uploads/2020/07/295_01_manual_pt.pdf (15/12/2023)
- 11 Artículo sustituido por el artículo 18 del Decreto Legislativo N.º 953, publicado en el diario oficial *El Peruano* el cinco de febrero de dos mil cuatro.
- 12 Idem; p. 263.
- 13 *Ibidem*, p. 263
- 14 Sentencia del Tribunal Constitucional en el Expediente N.º 1006-2016-PHC-TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el dos de febrero de dos mil dieciocho; fundamento jurídico 10.
- 15 Sentencia del Tribunal Constitucional en el Expediente N.º 2098-2010-PA/TC; fundamento jurídico 6
- 16 Sentencia del Tribunal Constitucional en el Expediente N.º 3778-2004-AA/TC, publicada en el portal web de la mencionada institución el diecisiete de noviembre de dos mil cinco; fundamento jurídico 21.
[...]
Se postula que el criterio a seguir sea el del plazo razonable exigible por los ciudadanos y que el carácter razonable de la duración de un proceso se debe apreciar según las circunstancias de cada caso y teniendo en cuenta: a) la complejidad del asunto; b) el comportamiento del recurrente; c) la forma en que el asunto ha sido llevado por las autoridades administrativas (es decir, lo que ordinariamente se demora en resolver determinado tipo de procesos), y d) las consecuencias que la demora produce en las partes.
- 17 Publicado en el diario oficial *El Peruano* el veintinueve de junio de dos mil siete.
- 18 Publicado en el diario oficial *El Peruano* el cinco de julio de dos mil doce.
- 19 **Constitución Política del Perú**
Artículo 141. Corresponde a la Corte Suprema fallar en casación, o en última instancia, cuando la acción se inicia en una Corte Superior o ante la propia Corte Suprema conforme a ley [...]
- 20 CALAMANDREI, Piero (2021). *Casación civil*. Buenos Aires, Ediciones Olejnik; pp. 13-14.
- 21 VALVERDE GONZALES, Enrique (2010). "Nuestro recurso de casación civil a la luz de la última reforma legislativa". En *Revista Foro Jurídico*, N.º 10; pp. 106-120.
- 22 CARRIÓN LUGO, Jorge (2012). "El recurso de casación en la doctrina y el derecho comparado". Lima. En Grijley, N.º 5, p. 29.
- 23 MONROY GÁLVEZ, Juan (1992). "Los medios impugnatorios en el Código Procesal Civil". En *Ius et Veritas*, N.º 5; pp. 21-31.
- 24 **Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 011- 2019-JUS**
Artículo 5.- Pretensiones
En el proceso contencioso administrativo podrán plantearse pretensiones con el objeto de obtener lo siguiente:
[...]
2. *El reconocimiento o restablecimiento del derecho o interés jurídicamente tutelado y la adopción de las medidas o actos necesarios para tales fines.*
- 25 Texto Único Ordenado de la Ley que regula el Proceso contencioso administrativo - Decreto Supremo N.º 011- 2019-JUS.