

resulta **improcedente**. **DECISIÓN:** Por las razones expuestas y de conformidad con lo regulado por el artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N.º 31591, **DECLARARON IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por el demandante, **Eladio Lavado Príncipe**, mediante escrito presentado el nueve de junio de dos mil veintitrés (fojas doscientos sesenta y cuatro a doscientos sesenta y nueve), contra la **sentencia de vista** contenida en la resolución número diecisiete de fecha veintinueve de mayo de dos mil veintitrés (fojas doscientos cuarenta y dos a doscientos cuarenta y nueve), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano conforme a ley; en los seguidos por el demandante Eladio Lavado Príncipe, con los demandados Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y Tribunal Fiscal, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría, y devuélvase los actuados. Interviene como ponente el señor Juez Supremo Yaya Zumaeta. SS. **YAYA ZUMAETA**, **BURNEO BERMEJO**, **CABELLO MATAMALA**, **PEREIRA ALAGÓN**, **DELGADO AYBAR**.

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

² Literal b) del inciso 2 del artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N.º 31591.

³ Auto calificadorio del diez de abril de dos mil quince, emitida en la Casación N.º 553-2014-Pasco, quinto considerando.

C-2242032-9

CASACIÓN N.º 31488-2022 LIMA

TEMA: IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS - CRÉDITO FISCAL

SUMILLA: Conforme a lo establecido en el último párrafo del artículo 2 de la Ley N.º 29215, incorporado el siete de julio de dos mil doce, no se pierde el derecho al crédito fiscal si la anotación de los comprobantes de pago se efectúa antes de que la autoridad administrativa tributaria requiera al contribuyente la exhibición y/o presentación de su registro de compras. No obstante, en el presente caso, ha quedado verificado que se produjo la anotación extemporánea de los comprobantes de pago en el registro de compras de la demandante y que por ello la empresa demandante perdió su derecho a deducir el crédito fiscal del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de dos mil quince. Asimismo, respecto a la denuncia policial del catorce de octubre de dos mil dieciséis y la copia de documentación de extravío del registro de compras, presentada el quince de noviembre de dos mil dieciséis, dichos documentos también se calificaron como pruebas no fehacientes, debido a que fueron presentados con posterioridad al inicio del procedimiento de fiscalización seguido a la demandante. Por tanto, no se logró desvirtuar que la empresa no cumplió con su obligación de anotar los comprobantes de pago antes de la fiscalización.

PALABRAS CLAVE: impuesto general a las ventas, crédito fiscal, anotación de comprobantes de pago

Lima, veinte de junio 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 con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN** En el presente proceso sobre nulidad de resolución administrativa, la demandante, **Industria Comercial del Sur Unidos Sociedad Anónima Cerrada - Incosur Unidos Sociedad Anónima Cerrada**, ha interpuesto el recurso de casación el veinte de abril de dos mil veintidós (foja trescientos catorce del expediente judicial digitalizado – No EJE¹), contra la sentencia de vista del cuatro de abril de dos mil veintidós (foja doscientos setenta y siete), que confirmó la sentencia del quince de noviembre de dos mil veintiuno (foja doscientos tres), que declaró infundada la demanda en todos sus extremos. Antecedentes Demanda Mediante escrito del trece de agosto de dos mil dieciocho (foja treinta del expediente judicial digitalizado), la empresa **Industria Comercial del Sur Unidos Sociedad Anónima Cerrada - Incosur Unidos Sociedad Anónima Cerrada** interpuso demanda contra la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) y Tribunal Fiscal**, solicitando como petitório lo siguiente: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 03172-5-2018, del veinticuatro de abril de dos mil dieciocho,

que confirma la Resolución de Intendencia N.º 1160140005892/SUNAT, del dieciocho de enero de dos mil dieciocho, que a su vez declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N.º 114-003-0017020 a N.º 114-003-0017031 y las Resoluciones de Multa N.º 114-002-0023721 a N.º 114-002-0023731 por el impuesto general a las ventas de los periodos enero a diciembre de dos mil quince y por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario. **Pretensiones accesorias:** Se declare la nulidad de la Resolución de Intendencia N.º 1160140005892/SUNAT, que resolvió declarar infundada la reclamación formulada por la demandante. Se declare la nulidad de las Resoluciones de Determinación N.º 114-003-0017020 a N.º 114-003-0017031 y de las Resoluciones de Multa N.º 114-002-0023721 a N.º 114-002-0023731, giradas por el impuesto general a las ventas de los periodos enero a diciembre de dos mil quince y por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario. Se ordene a la administración tributaria la devolución de todo importe pagado por la demandante en mérito a las resoluciones impugnadas. Sentencia de primera instancia Mediante sentencia del quince de noviembre de dos mil veintiuno, el Vigésimo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima declaró infundada la demanda en todos sus extremos, por considerar que: a) Se aprecia de autos que la administración tributaria, mediante el Requerimiento N.º 1121160000389, notificado el once de octubre de dos mil dieciséis, solicitó a la demandante que exhiba su registro de compras. Como resultado del referido requerimiento, se dejó constancia de que la demandante exhibió dicho registro; el registro fue legalizado el dieciocho de octubre de dos mil dieciséis. Conforme a lo establecido por el artículo 106 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, se observa que el Requerimiento N.º 1121160000389 surtió todos sus efectos el doce de octubre de dos mil dieciséis (al día siguiente de su notificación), apreciándose que la anotación de los comprobantes de pago de enero a diciembre de dos mil quince (los que otorgaron derecho al crédito fiscal del impuesto general a las ventas a la demandante), en aplicación del literal c) del artículo 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, fueron anotados en fecha posterior al dieciocho de octubre de dos mil dieciséis, fecha de legalización del registro de compras, según dejó constancia la administración. b) Es así que, de conformidad con lo establecido por el artículo 2 de la Ley N.º 29215, en su último párrafo, incorporado por el artículo 6 del Decreto Legislativo N.º 1116, publicado el siete de julio de dos mil doce, y de la exposición de motivos, que señala que: si se utiliza el crédito fiscal antes del momento en que se efectúa el registro del comprobante de pago en la hoja que corresponda al período por el que se efectúa la declaración, no procederá efectuar reparo alguno por este motivo, salvo que la anotación se realice con posterioridad a que surta efecto la notificación del requerimiento en el que se solicita la exhibición y/o presentación del registro de compras, pues sólo en ese supuesto se produce la pérdida del crédito fiscal. En observancia de este marco normativo, se tiene que la demandante había perdido el derecho a gozar del crédito fiscal del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de dos mil quince. c) En el presente caso, objetivamente se aprecia que la demandante anotó de manera extemporánea los comprobantes de pago en el registro de compras (luego del dieciocho de octubre de dos mil dieciséis), esto es, con posterioridad a la notificación del Requerimiento N.º 1121160000389, el cual surtió todos sus efectos el doce de octubre de dos mil dieciséis, por lo que, en aplicación del artículo 2 de la Ley N.º 29215, perdió su derecho a deducir el crédito fiscal del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de dos mil quince, por lo que se verifica que, efectivamente, el reparo ha sido formulado de acuerdo a ley. d) De autos se aprecia la denuncia policial del catorce de octubre de dos mil dieciséis y la copia de documentación de extravío de registro de compras, presentada el quince de noviembre de dos mil dieciséis, las mismas que tanto la administración tributaria como el Tribunal Fiscal calificaron como pruebas no fehacientes, ello debido a que fueron presentadas con posterioridad al inicio del procedimiento de fiscalización seguido a la demandante. Asimismo, de la constancia emitida por la notaría, se concluye que la demandante no acreditó que, a la apertura y certificación del registro de compras de fecha uno de agosto de dos mil once, se encontraran anotados los comprobantes de pago por las compras de los periodos de enero a diciembre de dos mil quince materia del reparo. Es así que se aprecia que las entidades administrativas meritaron los medios probatorios presentados por la demandante dentro del procedimiento de fiscalización, actuando conforme a

derecho. e) En consecuencia, se observa que, en aplicación de las normas legales tributarias pertinentes, quedó establecido que la demandante anotó de manera extemporánea los comprobantes de pago de enero a diciembre de dos mil quince en el registro de compras y que en aplicación del artículo 2 de la Ley N° 29215 no podía ejercer su derecho al crédito fiscal del impuesto general a las ventas de los periodos acotados, pese a que la administración le requirió que presente documentos suficientes y fehacientes, a fin de acreditar el hecho, lo que no hizo. Por tanto, el reparo ha sido efectuado de acuerdo a ley. f) La demandante refiere que, con anterioridad a la notificación del requerimiento, ella ya tenía su registro de compras, en el cual se encontraban anotadas las operaciones y comprobantes de pago que sustentaban el derecho al crédito fiscal de enero a diciembre de dos mil quince y que durante el procedimiento de fiscalización perdió el referido registro, lo cual consta, de manera objetiva, en la denuncia policial y en la copia de comunicación de extravío. Al respecto, se aprecia que la administración valoró dichos medios, observando que tal documentación no resultaba fehaciente a efectos de acreditar o crear certeza sobre un hecho, ello debido a que se presentaron luego de iniciado el procedimiento de fiscalización.

Sentencia de vista Mediante sentencia de vista del cuatro de abril de dos mil veintidós (foja doscientos setenta y siete), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima resolvió confirmar la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda, por considerar que: a) El registro de compras, tomo I, presentado por la empresa demandante, el cual justificaría la anotación de los comprobantes de pago de enero a diciembre de dos mil quince, fue legalizado recién el dieciocho de octubre de dos mil dieciséis, por lo que en virtud del inciso c) del artículo 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, y del numeral 1 del artículo 10 de su reglamento, en concordancia con la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, se tiene que la contribuyente no efectuó la legalización del registro antes de su uso. b) El citado registro de compras fue legalizado el dieciocho de octubre de dos mil dieciséis, es decir, en fecha posterior a la notificación del Requerimiento N° 1121160000389 (once de octubre de dos mil dieciséis), el mismo que dio inicio a la fiscalización y solicitaba la presentación del citado libro, por lo que en aplicación de lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley N° 29215, modificado por el Decreto Legislativo N° 1116, la demandante perdió el derecho al crédito fiscal por haber anotado los comprobantes de pago una vez que la SUNAT le requiriera la exhibición y/o presentación de su registro de compras. c) En cuanto a la denuncia policial de fecha catorce de octubre de dos mil dieciséis (foja quinientos cuarenta y dos del expediente administrativo), tal documento se presentó el dieciocho de noviembre de dos mil dieciséis con motivo del escrito de respuesta al Requerimiento N° 1122160000700. Con tal denuncia, se dejó constancia del extravío de un registro de compras Tomo I N° 673-2011 de cien (100) folios; sin embargo, de ella no se puede inferir que precisamente dicho registro de compras tenía anotados los comprobantes de pago del periodo fiscalizado. Además, el numeral 7 del artículo 87 del Código Tributario aprobado mediante Decreto Supremo N° 133-2013-EF, se señala: “el deudor tributario deberá comunicar a la administración tributaria, en un plazo de quince (15) días hábiles, la pérdida, destrucción por siniestro, asaltos y otros, de los libros, registros, documentos y antecedentes mencionados en el párrafo anterior”, lo que no hizo, considerando que la denuncia es del catorce de octubre de dos mil dieciséis y la comunicación se efectuó recién el dieciocho de noviembre de dos mil dieciséis, durante el procedimiento de fiscalización. d) Si bien obra a foja quinientos cuarenta del expediente administrativo una constancia emitida por la Notaría Noemí Leticia Fernández Jiménez, que señala que en el Registro Cronológico de Certificación y Apertura de Libros y Hojas Seltas a su cargo se encuentra la certificación de apertura de un registro de compras del uno de agosto de dos mil once a nombre de la empresa fiscalizada; no se desprende si tal registro de compras también abarcaría a los comprobantes de pago por adquisiciones efectuadas de enero a diciembre de dos mil quince. e) No se puede tener certeza de si la recurrente anotaba los comprobantes de pago de enero a diciembre del año dos mil quince en un registro de compras anterior al legalizado el dieciocho de octubre de dos mil quince y es que, de la revisión a los documentos obrantes en el expediente administrativo, no se desprende que la empresa contase con un registro de compras por tal periodo y anterior al exhibido a razón del Requerimiento N° 1121160000389, lo que permite inferir que el registro de compras, tomo I, presentado por la demandante, en el que se anotaron operaciones de los

periodos enero a diciembre de dos mil quince, legalizado recién en la etapa de fiscalización y después del requerimiento efectuado, no acredita que los comprobantes de pago de los citados periodos fueron oportunamente anotados en dicho registro de compras a fin de ejercer válidamente el derecho al crédito fiscal del impuesto general a las ventas consignado en los mismos, por lo que, en virtud de las normas glosadas, el reparo formulado por la administración tributaria resulta justificado y ceñido a derecho. **Causales procedentes del recurso de casación** Mediante auto de calificación del veintiséis de octubre de dos mil veintidós (foja ciento cuarenta y nueve del cuaderno de casación), la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la demandante **Industria Comercial del Sur Unidos - Incosur Unidos Sociedad Anónima Cerrada**, por las siguientes causales: a) **Infracción normativa por inaplicación del segundo párrafo del inciso c) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF.** Alega que la disposición invocada establece que el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el Registro de Compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, el cual se ejercerá en el período al que corresponda la adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias que resulten aplicables, tipificadas en el Código Tributario. Advierte que el crédito fiscal no solamente se constituye en un derecho del contribuyente, que según el artículo 18° del Decreto Supremo N° 055-99-EF está constituido por el impuesto general a las ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalda la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, sino que también, por su propia naturaleza, se basa en el principio de neutralidad propio de la técnica del valor agregado, que lo convierte en un impuesto de tipo plurifásico no acumulativo, por lo que, al desconocerse el derecho al crédito fiscal, se estaría convirtiendo en un impuesto plurifásico acumulativo, generando los efectos no deseados de acumulación y piramidación, que se creían superados. Por lo tanto, el crédito fiscal se constituye en un derecho del sujeto pasivo del impuesto general a las ventas y/o contribuyente que no es el consumidor final, el cual es reconocido por el mismo Tribunal Fiscal a través de la Resolución N° 11531-1-2008. b) **Infracción normativa por indebida aplicación del Decreto Legislativo N° 1116, que incorpora un segundo párrafo al artículo 2° de la Ley N° 29215.** Sostiene que, con la indebida aplicación del Decreto Legislativo N° 1116 por parte de los órganos resolutivos administrativos y luego por las instancias judiciales, se pretende ratificar la indebida, asistemática y arbitraria interpretación de las normas tributarias realizadas por las demandadas, todo ello al declarar infundada la demanda interpuesta en autos, que es confirmada por la Sala Superior, con lo cual se corrobora el reparo del crédito fiscal realizado a la recurrente por la Administración Tributaria, amparada en el segundo párrafo del artículo 2° de la Ley N° 29215 vigente a partir del uno de agosto de dos mil doce, priorizando inconstitucionalmente los requisitos formales frente a la vulneración de sus derechos fundamentales, justificando así la vulneración de los principios del derecho tributario, como los de legalidad, igualdad, capacidad tributaria, no confiscatoriedad, supremacía constitucional y los derechos fundamentales al debido proceso, debida motivación y el derecho al crédito fiscal de la recurrente. c) **Infracción normativa al numeral 6 del artículo 50° del Código Procesal Civil, así como al artículo 74° y numerales 3 y 5 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú.** Sostiene que con la indebida aplicación del Decreto Legislativo N° 1116, que incorpora un segundo párrafo al artículo 2° de la Ley N° 29215, se han transgredido los principios de jerarquía de las normas y congruencia, vulnerándose asimismo los derechos fundamentales de la recurrente; así, la sentencia de vista señala en su considerando tercero que el pronunciamiento de fondo radica en determinar si corresponde aplicar el crédito fiscal del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de dos mil quince, atendiendo a la fecha de las anotaciones de los comprobantes de pago efectuados en el Registro de Compras de la accionante; sin embargo, conforme a los fundamentos esgrimidos en la demanda y los agravios que sustentan el recurso de apelación, la controversia planteada radica en el desconocimiento del derecho al crédito fiscal y la inaplicación al caso de autos del Decreto Legislativo N° 1116, por cuanto dicha norma transgrede el ordenamiento jurídico constitucional, al vulnerar los principios y derechos fundamentales de la recurrente; en ese sentido, la Administración Tributaria ha desconocido el hecho demostrado

y comprobado que antes del requerimiento realizado tenía el correspondiente Registro de Compras, en el cual se registraban todas las operaciones y comprobantes de pago y otros documentos que sustentaban su derecho al crédito fiscal, que por la contingencia de la pérdida del mencionado registro, demostrada en autos, imposibilitó su presentación. En ese sentido, la resolución recurrida incurre en error de hecho y de derecho, pues realiza un análisis parcial e inequitativo del causal fáctico, así como de los medios probatorios obrantes en autos, con lo cual vulnera los principios de unidad del material probatorio y la debida valoración o debida motivación, que señalan que todo magistrado tiene la obligación de interpretar cada uno de los medios probatorios y posteriormente valorarlos en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada, conforme con el artículo 197° del Código Procesal Civil; consecuentemente, precisa que la recurrida ha vulnerado su derecho al debido proceso, al no haber motivado con arreglo a ley y a la Constitución Política ni haber valorado la documentación adjuntada y obrante en autos.

CONSIDERANDOS PRIMERO. 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 respecto a 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, labor en la que los jueces realizan 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”², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar 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, debe precisarse que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a 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 recurso³, 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 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. 1.5. Por último, considerando que en el recurso de casación objeto de análisis se ha formulado una infracción normativa de carácter procesal (error in procedendo) e infracciones normativas de carácter material (error in iudicando), corresponde, en primer término, que esta Sala Suprema emita pronunciamiento respecto de la denuncia de carácter procesal, toda vez que, de ser estimada, carecería de objeto pronunciarse sobre las otras causales de carácter material. Por tanto, solo en caso de desestime la infracción normativa de carácter procesal, se analizarán las de carácter material. **Análisis de las causales de naturaleza procesal SEGUNDO. Infracción normativa del inciso 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, del artículo 74 y de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú 2.1.** Para iniciar con el análisis de la causal procesal, corresponde citar los dispositivos legales cuya infracción de alega: **Constitución Política del Perú Artículo 74°.-** Principio de Legalidad 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. Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales

pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio. Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación. No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo. Artículo 139°.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de los previamente establecidos, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales creadas al efecto, cualquiera sea su denominación. [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.” **Código Procesal Civil Capítulo II: Deberes, facultades y responsabilidades de los Jueces en el proceso Artículo 50.-** Deberes Son deberes de los Jueces en el proceso: [...] 6.- Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. 2.2. En este sentido, iniciamos el análisis casatorio haciendo mención al debido proceso (o proceso regular), recogido en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, derecho complejo que está conformado por un conjunto de derechos esenciales que impiden que la libertad y los derechos de los individuos perezcan ante la ausencia o insuficiencia de un proceso o procedimiento o se vean afectados por cualquier sujeto de derecho, incluido el Estado, que pretenda hacer uso abusivo de sus prerrogativas. 2.3. El derecho al proceso regular constituye un conjunto de garantías de las cuales goza el justiciable, que incluyen el derecho a ser oportunamente informado del proceso (emplazamiento, notificación, tiempo razonable para preparar la defensa), derecho a ser juzgado por un juez imparcial que no tenga interés en un determinado resultado del juicio, derecho a la tramitación oral de la causa y a la defensa por un profesional (publicidad del debate), derecho a la prueba, derecho a ser juzgado sobre la base del mérito del proceso y derecho al juez legal. 2.4. El derecho al debido proceso comprende también, entre otros derechos, el de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental, esto es, obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil⁴ y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS⁵. 2.5. Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional⁶. 2.6. El **proceso regular** en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación** propiamente dicha: cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. **b) Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. **c) Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir que el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. **d) Motivación defectuosa** en sentido estricto: cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las

pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **2.7.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el **principio de congruencia**, establecido en el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige el pronunciamiento del juez mediante una sentencia que contenga la decisión expresa, precisa y motivada sobre la cuestión controvertida y declare el derecho de las partes, o, excepcionalmente, la validez de la relación procesal, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación, entonces, de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como, de ser el caso, en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. **2.8.** En el sentido descrito, se tiene que la **observancia del principio de congruencia implica** que en toda resolución judicial exista i) coherencia entre lo peticionado por las partes y lo finalmente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (congruencia externa), y ii) armonía entre la motivación y la parte resolutive (congruencia interna), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externación lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta, todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme a lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la Sentencia N° 1230-2003-PCH/TC. **2.9.** Entonces, el derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones, o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). **2.10.** Resulta un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas, pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda de las peticiones ante él formuladas. Del mismo modo, el artículo 396 del Código Procesal Civil establece los efectos de la sentencia casatoria que haya amparado la infracción de una norma procesal, señalando que la corte casa la resolución impugnada y además ordena a la Sala Superior que expida nueva resolución. Asimismo, el artículo 4 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, establece la obligatoriedad de toda persona de acatar y dar cumplimiento a las decisiones judiciales o de índole administrativa emanadas de autoridad competente, en sus propios términos, sin calificar su contenido o sus fundamentos, restringir sus efectos o interpretar sus alcances, bajo responsabilidad que la ley señala. **2.11.** Siendo ello así, en el presente caso, se observa que la recurrente denuncia la infracción del inciso 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, así como del artículo 74 y de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, sosteniendo que con la indebida aplicación del Decreto Legislativo N° 1116, que incorpora un segundo párrafo al artículo 2 de la Ley N° 29215, se han transgredido los principios de jerarquía de las normas y congruencia, y se han vulnerado los derechos fundamentales de la recurrente. Agrega que la sentencia de vista señaló en su considerando tercero que el pronunciamiento de fondo radica en determinar si corresponde aplicar el crédito fiscal del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de dos mil quince, atendiendo a la fecha de las anotaciones de los comprobantes de pago efectuados en el registro de compras de la accionante; sin embargo, conforme a los fundamentos esgrimidos en la demanda y los agravios que sustentan el recurso de apelación, la controversia planteada radica en el desconocimiento del derecho al crédito fiscal y en la necesidad de que se inaplique al caso de autos el Decreto Legislativo N° 1116, por cuanto dicha norma

transgrediría el ordenamiento jurídico constitucional, al vulnerar los principios y derechos fundamentales de la recurrente. En ese sentido, sostiene que la administración tributaria ha desconocido el hecho demostrado y comprobado de que antes del requerimiento realizado tenía el correspondiente registro de compras, en el cual se registraban todas las operaciones y comprobantes de pago y otros documentos que sustentaban su derecho al crédito fiscal, que por la contingencia de la pérdida del mencionado registro imposibilitó su presentación. En ese sentido, para la recurrente, la resolución recurrida incurre en error de hecho y de derecho, pues realiza un análisis parcial e inequitativo del caudal fáctico, así como de los medios probatorios obrantes en autos, con lo cual vulnera los principios de unidad del material probatorio y la debida valoración o debida motivación, que señalan que todo magistrado tiene la obligación de interpretar cada uno de los medios probatorios y posteriormente valorarlos en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada, conforme al artículo 197 del Código Procesal Civil. Consecuentemente, precisa que la recurrida ha vulnerado su derecho al debido proceso, al no haber motivado con arreglo a ley y a la Constitución Política del Perú, y al no haber valorado la documentación adjuntada y obrante en autos. **2.12.** En este orden de ideas, en atención a los cuestionamientos realizados por la parte recurrente, se advierte que los mismos se encuentran referidos a aspectos sustanciales de la controversia, toda vez que sostiene que se produjo un análisis parcial e inequitativo del caudal fáctico, al no realizar una valoración conjunta de la prueba conforme al artículo 197 del Código Procesal Civil, por lo cual considera que se produjo la vulneración a su derecho al debido proceso, al no haber motivado la resolución con arreglo a ley y a la Constitución Política ni haber valorado la documentación adjuntada y obrante en autos. Asimismo, sostiene que la Sala Superior emitió pronunciamiento de fondo considerando que la controversia radica en determinar si corresponde aplicar el crédito fiscal del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de dos mil quince, atendiendo a la fecha de las anotaciones de los comprobantes de pago efectuados en el registro de compras de la accionante, y que, conforme a los fundamentos esgrimidos en la demanda y los agravios que sustentan el recurso de apelación, la controversia planteada radica en el desconocimiento del derecho al crédito fiscal y la inaplicación al caso de autos del Decreto Legislativo N° 1116. **2.13.** Ante ello, esta Sala Suprema advierte que el colegiado superior ha efectuado una valoración conjunta y razonada de las pruebas actuadas en sede administrativa, así como de los argumentos formulados por las partes, conforme se verifica del considerando séptimo en adelante de la sentencia de vista. Además, se verifica que el colegiado superior emitió la sentencia de vista contenida en la resolución número veintiuno, determinando si corresponde o no aplicar el crédito fiscal del impuesto general a las ventas del periodo de enero a diciembre de dos mil quince, en atención a la fecha de las anotaciones de los comprobantes de pago efectuadas en el registro de compras de la accionante; con ello, se verifica que la Sala Superior cumplió con resolver la principal controversia del presente proceso, lo cual, a su vez, guarda correspondencia con el petitorio de la demanda. **2.14.** En ese sentido, se evidencia, de la revisión de la sentencia de vista y en mérito al sustento esbozado por la recurrente sobre la causal procesal denunciada, que no se evidencia la vulneración del debido proceso que señala, puesto que la Sala Superior expuso —valorando los medios probatorios de manera razonada y conjunta— las razones por las cuales sustentó su decisión, no solo teniendo en cuenta lo actuado a nivel administrativo, sino también los agravios presentados en los recursos de apelación presentados contra la sentencia de primera instancia. **2.15.** Por lo tanto, esta Sala Suprema advierte que la decisión adoptada por la Sala Superior se ha ceñido a lo aportado y probado en el proceso, de manera que dicho fallo no puede ser cuestionado por vulneración al debido proceso ni por ausencia o defecto en la motivación por ausencia de valoración de documentos adjuntados al proceso, ni mucho menos por falta de congruencia entre lo fundamentado y la decisión final que adopta el colegiado, en tanto se ha cumplido con analizar las pruebas ofrecidas y con precisar la norma que le permite asumir un criterio interpretativo en el que sustenta su ratio decidendi. Asimismo, se verifica que las partes procesales han podido ejercer su derecho de defensa durante todo el proceso; en consecuencia, 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. **2.16.** En consecuencia, la sentencia de vista cumplió con la protección y la exigencia

constitucional que permite a los justiciables defenderse adecuadamente, porque expuso los fundamentos que justifican su decisión. Por ello, los cuestionamientos realizados por la parte no pueden ser analizados bajo causales de naturaleza procesal, más aún si se limitan a cuestionar la conclusión a la que arriba la Sala Superior, a denunciar la indebida aplicación del Decreto Legislativo N° 1116 y la congruencia en el análisis del fondo de la controversia, al referir que la Sala Superior emitió pronunciamiento de fondo considerando equivocadamente que la controversia radica en determinar si corresponde aplicar el crédito fiscal del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de dos mil quince, atendiendo a la fecha de las anotaciones de los comprobantes de pago efectuadas en el registro de compras de la accionante, cuando, a su entender, la controversia planteada radicaba en el desconocimiento del derecho al crédito fiscal y en la necesidad de que se inaplique al caso de autos el Decreto Legislativo N° 1116; lo cual constituye en puridad un cuestionamiento del fondo de la controversia para lo cual resulta necesario efectuar el análisis de las causales materiales formuladas. Siendo ello así y al no ser posible analizar la totalidad de los fundamentos formulados por la recurrente bajo la causal procesal que invoca, **la causal procesal descrita deviene infundada. Análisis de las causales de naturaleza material TERCERO: Inaplicación del segundo párrafo del inciso c) del artículo 19 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF; e indebida aplicación del Decreto Legislativo N° 1116, que incorpora un segundo párrafo al artículo 2 de la Ley N° 29215 3.1** La recurrente fundamenta sus causales sosteniendo que, conforme al inciso c) del artículo 19 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF, el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el registro de compras no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, el cual se ejercerá en el período al que corresponda la adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias que resulten aplicables, tipificadas en el Código Tributario. Asimismo, agrega que el crédito fiscal no solamente se constituye en un derecho del contribuyente, que según el artículo 18 del Decreto Supremo N° 055-99-EF está constituido por el impuesto general a las ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalda la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, sino que también, por su propia naturaleza, se basa en el principio de neutralidad, que lo convierte en un impuesto de tipo plurifásico no acumulativo; por lo que, al desconocerse el derecho al crédito fiscal, se estaría convirtiendo en un impuesto plurifásico acumulativo, lo que genera efectos no deseados de acumulación y "piramidación", que se creían superados. De igual manera, refiere que con la indebida aplicación del Decreto Legislativo N° 1116 por parte de los órganos resolutivos administrativos y, luego, por las instancias judiciales, se pretende ratificar la indebida interpretación de las normas tributarias realizada por las demandadas, todo ello al declararse infundada la demanda interpuesta en autos, que es confirmada por la Sala Superior, con lo cual corroboran el reparo al crédito fiscal realizado por la administración tributaria, ella amparo del segundo párrafo del artículo 2 de la Ley N° 29215, vigente a partir del uno de agosto de dos mil doce, priorizando inconstitucionalmente los requisitos formales frente a la vulneración de sus derechos fundamentales, con lo cual justifican la vulneración de los principios del derecho tributario, como los de legalidad, igualdad, capacidad tributaria, no confiscatoriedad, supremacía constitucional y los derechos fundamentales al debido proceso, debida motivación y el derecho al crédito fiscal de la recurrente. **3.2** Para tal efecto, resulta pertinente citar las normas cuya vulneración se alega: **Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF Artículo 19.-** Para ejercer el derecho al crédito fiscal a que se refiere el artículo anterior se cumplirán los siguientes requisitos formales: [...] c) Que los comprobantes de pago, notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT, a los que se refiere el inciso a), o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, hayan sido anotados en cualquier momento por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras. El mencionado Registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el Reglamento. El incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el Registro de Compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, el cual se ejercerá en el período al que corresponda la

adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables. Tratándose del Registro de Compras llevado de manera electrónica no será exigible la legalización prevista en el primer párrafo del presente inciso. Ley N° 29215, "Ley que fortalece los mecanismos de control y fiscalización de la Administración Tributaria respecto de la aplicación del Crédito Fiscal precisando y complementando la última modificación del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo" **Artículo 2.- Oportunidad de ejercicio del derecho al crédito fiscal** Los comprobantes de pago y documentos a que se refiere el inciso a) del artículo 19 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo deberán haber sido anotados por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras en las hojas que correspondan al mes de su emisión o del pago del Impuesto, según sea el caso, o en el que corresponda a los 12 (doce) meses siguientes, debiéndose ejercer en el período al que corresponda la hoja en la que dicho comprobante o documento hubiese sido anotado. A lo señalado en el presente artículo no le es aplicable lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso c) del artículo antes mencionado. **"No se perderá el derecho al crédito fiscal si la anotación de los comprobantes de pago y documentos a que se refiere el inciso a) del artículo 19 del Texto Único Ordenado antes citado -en las hojas que correspondan al mes de emisión o del pago del impuesto o a los 12 meses siguientes- se efectúa antes que la SUNAT requiera al contribuyente la exhibición y/o presentación de su Registro de Compras."** (*) (*) **Párrafo incorporado por el Artículo 6 del Decreto Legislativo N° 1116, publicado el 07 julio 2012, que entró en vigencia el primer día calendario del mes siguiente al de su publicación.** [Subrayado agregado] **3.3** Siendo ello así, se advierte de autos que la Sala Superior confirmó la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda, estableciendo que se produjo la anotación extemporánea de los comprobantes de pago en el registro de compras, toda vez que, conforme al último párrafo del artículo 2 de la Ley N° 29215, incorporado el siete de julio de dos mil doce, no se pierde el derecho al crédito fiscal si la anotación de los comprobantes de pago se efectúa antes que la autoridad administrativa tributaria requiera al contribuyente la exhibición y/o presentación de su registro de compras; no obstante ello, en el presente caso, cuando la administración tributaria, mediante el Requerimiento N° 121160000389, notificado el once de octubre de dos mil dieciséis, solicitó a la demandante que exhiba su registro de compras, esta presentó dicho registro legalizado el dieciocho de octubre de dos mil dieciséis, tal como la SUNAT hizo constar en el resultado del referido requerimiento. **3.4** En este sentido, se observa que la Sala Superior estableció en el considerando quinto de la sentencia de vista lo siguiente: QUINTO.- De las normas precitadas, se infiere que el crédito fiscal derivado del Impuesto General a las Ventas, consignado específicamente en el comprobante de pago, podrá ser utilizado por el comprador como deducción en la determinación del IGV (gastos), siempre que reúna los requisitos y condiciones que establece la ley. Para ejercer el derecho al crédito fiscal, surgen algunas condiciones que deben cumplirse para ser deducibles: a) que haya sido anotado por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras, b) que el mencionado Registro debe estar legalizado antes de su uso, c) que las operaciones comerciales deben ser consignadas en el Registro de Compras, en el mes de su emisión, del pago del impuesto, o al que corresponda a los 12 meses siguientes a su emisión, d) debe ser ejercido en el período en que ha sido anotado en el mencionado registro; y e), su anotación se efectúe antes que la SUNAT requiera al contribuyente la exhibición y/o presentación de su Registro de Compras. Y, en caso de incumplimiento, no se perderá el derecho al crédito fiscal si dicha anotación de los comprobantes de pago en las hojas que correspondan al mes de emisión o del pago del impuesto o a los doce meses siguientes se efectúa antes que la Administración Tributaria requiera al contribuyente la exhibición y/o presentación del Registro de Compras, el cual deberá estar legalizado antes de su uso, incluso si es llevado en hojas sueltas o continuas. Por tanto, el legislador confirió a la anotación en el Registro de Compras, requisito determinante para ejercer válidamente el crédito fiscal, dotándola de características plenas para acreditar su uso adecuado, pues ante su inobservancia deviene la pérdida del derecho a utilizar el crédito fiscal; posición que comparte el Tribunal Constitucional en la Resolución de fecha 04 de abril del 2007 recaída en el Expediente N° 00929-2006- AA/TC y en la Resolución de fecha 13 de agosto del 2010 recaída en el Expediente N° 02547-2009- AA/TC, donde expresa: "4. Que, en efecto, el uso del crédito fiscal constituye un derecho de

configuración legal, el cual se origina una vez que el contribuyente ha cumplido los requisitos formales y sustanciales establecidos en los artículos 18 y 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, [...]. [Subrayado nuestro] Asimismo, agrega en su considerando séptimo lo siguiente: **SÉPTIMO.- ANÁLISIS DEL CASO** De la revisión a los Anexos Nos. 01 y 02 de las Resoluciones de Determinación Nos. 114-003-0017020 a 114-003-0017031 se advierte que estos fueron emitidos por el reparo al crédito fiscal de los períodos enero a diciembre de 2015, por haberse anotado extemporáneamente los comprobantes de pago en el Registro de Compras, presentando como sustento el Requerimiento N° 1122160000700 y su resultado, y los Artículos 9°, 11°, 18°, 19°, 30° y 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y normas modificatorias, Artículo 2° de la Ley 29215 y normas modificatorias; Artículos 6° y 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, entre otras. Mediante Requerimiento N° 1121160000389, notificado con acuse de recibo el 11 de octubre de 2016, la Administración Tributaria requirió a la recurrente que presentara, entre otros, el Registro de Compras, corriente a fojas 592 y 593 del expediente administrativo; siendo que, del Resultado al citado Requerimiento notificado con acuse de recibo el 25 de octubre de 2016, se dejó constancia que la empresa fiscalizada presentó su Registro de Compras Tomo I legalizado el 18 de octubre de 2016, inserto de fojas 589 del expediente administrativo. Del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 1122160000700 de fecha 09 de noviembre de 2016 que corre de fojas 579 a 584 del expediente administrativo, la Administración advirtió que el citado Registro de Compras computarizado y llevado en hojas sueltas del período enero a diciembre de 2015, presentaba como fecha de legalización el 18 de octubre de 2016, esto es, con fecha posterior al 12 de octubre de 2016, día en el cual surtió efectos el Requerimiento N° 1121160000389, deduciéndose que la recurrente anotó sus comprobantes de pago de tales períodos y tributo, en fecha posterior al 18 de octubre de 2016. Por tanto, a razón que los registros contables sólo pueden legalizarse antes de su uso y que cualquier anotación posterior a la legalización implicaría la pérdida del derecho a gozar del crédito fiscal de enero a diciembre de 2015, de acuerdo al segundo párrafo del Artículo 2° de la Ley 29215, se solicitó a la aludida empresa que sustentara su posición con documentación original, suficiente y fehaciente, y dispositivos legales. En respuesta al Requerimiento N° 1122160000700, la empresa fiscalizada presentó el escrito de fecha 18 de noviembre de 2016 de fojas 545 a 548 del expediente administrativo, mediante el cual manifestó que la Administración no consideró la pre existencia del Registro de Compras Tomo I llevado en forma manual, y que dicho registro se extravió el 01 de octubre de 2016, de acuerdo a la constancia de denuncia policial efectuada el 14 de octubre de 2016, obrante a fojas 542 del acompañaño; dando lugar que en cumplimiento a lo dispuesto en el Artículo 9° de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT se procedió a realizar la comunicación del extravío del Registro de Compras Tomo I legalizado ante la notaria Noemí Leticia Fernández Jiménez el día 15 de noviembre de 2016; en cuyo defecto, debía proceder a informar respecto si tenía registro alguno relacionado con el aquél. Del Resultado al Requerimiento N° 1122160000700 inserto de fojas 565 a 572 del expediente administrativo, la Administración Tributaria determinó que a la fecha de cierre del Requerimiento N° 1121160000389 la recurrente no había exhibido ninguna denuncia policial que acreditara la pérdida del Tomo I del Registro de Compras llevado en forma manual, y de la verificación del Folio N° 01 del Registro de Compras se observa que dice Tomo I; además, en la referida hoja de legalización no se hace referencia al cierre de un tomo anterior o a una denuncia policial por pérdida del anterior Registro de Compras que acredite la apertura de un nuevo tomo de registro contable. Aunado al hecho que el cierre del Requerimiento N° 1121160000389 se efectuó el 25 de octubre de 2016, por lo que a la fecha de dicho cierre la recurrente contaba con la denuncia policial interpuesta luego de iniciado el procedimiento de fiscalización, por lo que no constituiría una prueba fehaciente en la ocurrencia de los hechos, dado que recién fue presentada al vencimiento del plazo de los 15 días a que se refiere el Artículo 87° del Código Tributario y la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT. [Subrayado nuestro] **3.5** Adicionalmente, se advierte que la Sala Superior, luego de concluir que se produjo la anotación extemporánea de los comprobantes de pago en el registro de compras de la demandante, y que por ello perdió su derecho a deducir el crédito fiscal del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de dos mil quince, emitió pronunciamiento sobre los documentos presentados por la demandante en respuesta al

requerimiento de la administración de sustentar el uso del crédito fiscal del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de dos mil quince. Para ello, analizó la denuncia policial de catorce de octubre de dos mil dieciséis y la copia de documentación de extravío del registro de compras presentada el quince de noviembre de dos mil dieciséis, señalando que en sede administrativa se calificaron como pruebas no fehacientes debido a que fueron presentadas con posterioridad al inicio del procedimiento de fiscalización seguido a la demandante. Situación que no logró desvirtuar la recurrente al fundamentar su recurso de casación, toda vez que se limita a señalar que se produjo la indebida aplicación del Decreto Legislativo N° 1116 por parte de los órganos resolutivos administrativos y, luego, por las instancias judiciales, y que en el fondo se busca ratificar la indebida interpretación de las normas tributarias realizada por las demandadas, todo ello al declarar infundada la demanda interpuesta, priorizando inconstitucionalmente los requisitos formales frente a la vulneración de sus derechos fundamentales. **3.6** Asimismo, respecto a la constancia emitida por la notaría, se concluyó que la demandante no acreditó que, a la apertura y certificación del registro de compras el uno de agosto de dos mil once, se encontrarán anotados los comprobantes de pago por las compras de los períodos de enero a diciembre de dos mil quince, materia del reparo, toda vez que consta en autos (foja quinientos cuarenta del expediente administrativo) una constancia emitida por la Notaría Noemí Leticia Fernández Jiménez que señala que en el Registro Cronológico de Certificación y Apertura de Libros y Hojas Sueltas a su cargo, se encuentra la certificación de apertura de un registro de compras del uno de agosto de dos mil once a nombre de la empresa fiscalizada. Ante ello, la Sala Superior verificó que no se desprende de tal registro de compras si también abarcaría a los comprobantes de pago por adquisiciones efectuadas de enero a diciembre de dos mil quince, por lo cual dicho medio probatorio no le causó convicción suficiente. Respecto a este extremo, la recurrente no realiza fundamentación alguna. **3.7** Siendo ello así, ante el pedido de inaplicación del control difuso del segundo párrafo del artículo 2 de la Ley N° 29215, incorporado por Decreto Legislativo N° 1116, la Sala Superior estableció lo siguiente: **SEXO.-** [...] En este orden de ideas, entendido el control difuso, como la facultad constitucional concedida a la judicatura para la revisión de las normas, con el propósito de hacer prevalecer la Constitución sobre la Ley y ésta sobre cualquier otra norma de rango inferior. En el caso que nos ocupa, conviene destacar que la demandante no ha señalado de modo objetivo, la invalidez de la referida incorporación mediante el Decreto Legislativo N° 1116, lo cual, distorsiona el concepto de control difuso y lo hace inaplicable para el objeto de lo pretendido, conforme a las acotadas normas y a lo dispuesto por la Corte Suprema. Siendo pretensión de la demandante alcanzar la no aplicación del Decreto Legislativo N° 1116° en lo que atañe para el presente caso, y no habiendo demostrado objetivamente su inconstitucionalidad; por consiguiente, en virtud a que las normas legales gozan de presunción de constitucionalidad y son obligatorias para todos sin excepción, como lo ordena el Artículo 109° de la Constitución Política, no corresponde amparar el segundo agravio de la apelante. **3.8** Se advierte que, en efecto, la recurrente no logra desvirtuar los fundamentos contenidos en la sentencia de vista; por el contrario, se observa que la Sala Superior emitió pronunciamiento sobre el fondo de la controversia, analizando los argumentos de la recurrente y aplicando las normas vigentes al momento de ocurridos los hechos, por lo que no se advierte la aplicación indebida del segundo párrafo del artículo 2 de la Ley N° 29215, incorporado por el Decreto Legislativo N° 1116, por ser la norma vigente al momento de ocurridos los hechos y no haberse demostrado su inconstitucionalidad. Tampoco se advierte la inaplicación del inciso c) del artículo 19 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, al no verificarse afectación alguna al principio de neutralidad, pues si bien la recurrente perdió su derecho al crédito fiscal, ello fue a causa de haber anotado extemporáneamente los comprobantes de pago en el registro de compras. **3.9** En este sentido, se aprecia que la decisión de la Sala Superior ha sido emitida en respeto irrestricto de las normas invocadas. En consecuencia, las infracciones analizadas devienen **infundadas**. **CUARTO**. Por tanto, al haberse desestimado las infracciones procesales y materiales del recurso de casación interpuesto por la demandante, corresponde declarar dicho recurso de casación como **infundado**. **DECISIÓN** Por estas consideraciones, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por Industria Comercial del Sur Unidos Sociedad Anónima Cerrada - Incosur Unidos Sociedad

Anónima Cerrada el veinte de abril de dos mil veintidós (foja trescientos catorce). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista de fecha cuatro de abril de dos mil veintidós, (foja doscientos setenta y siete), que confirmó la sentencia del quince de noviembre de dos mil veintiuno (foja doscientos tres); y **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano conforme a ley, en los seguidos por Industria Comercial del Sur Unidos Sociedad Anónima Cerrada - Incosur Unidos Sociedad Anónima Cerrada contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – Sunat y el Tribunal Fiscal, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el señor Juez Supremo **Burneo Bermejo. SS. BURNEO BERMEJO, BELSTAMANTE ZEGARRA, CABELLO MATAMALA, DUGALDO AYBAR, TOVAR BUENDÍA.**

¹ Todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

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 Código Procesal Civil

Artículo 122°. Las resoluciones contienen:

[...]

3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

⁵ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial

Artículo 12°. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan.

⁶ El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC ha puntualizado que:

[...] el 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 y decididas por los jueces ordinarios.

C-2242032-10

CASACIÓN N° 20355-2023 CUSCO

Lima, veinticinco de setiembre de dos mil veintitrés

VISTOS Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por el demandante Washington Huanca Gutiérrez de doce de abril de dos mil veintitrés (fojas ciento noventa y cuatro del Expediente Judicial Digital – No EJE¹), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número dieciséis de fecha veintidós de marzo de dos mil veintitrés (fojas ciento setenta y siete), que confirmó la sentencia apelada emitida mediante resolución número once del treinta y uno de agosto de dos mil veintidós (foja ciento cuarenta y dos), que declaró infundada la demanda.

CONSIDERANDO Primero: Corresponde calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del Recurso de Casación Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón que nuestro legislador ha establecido a través de los prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados a: i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Aplicación de la norma bajo el Principio de Especialidad Tercero:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, “Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo”, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativo prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y en concordancia

con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la Ley el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, “Ley del Procedimiento Administrativo General”, que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos los procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Que, por el Principio de Especialidad de la norma, que señala que “la norma especial prima sobre la general”, ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, deben resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **Cuarto:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, “Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo”, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, ésta última ha sido modificada por la Ley N° 31591², publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, introduciendo modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1° y literal c) del inciso 2° del artículo 386⁵, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁶. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. –respecto a la cuantía– y literal b. –respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia– del inciso 2 del artículo 386⁷ e inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad.

Admisibilidad del recurso Quinto: El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: 1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende. 2. El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva. **Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad, se advierte que el recurso de casación indica separadamente cada causal invocada, cita los preceptos legales que considera erróneamente aplicados o inobservados, precisa los fundamentos que sustenten su pretensión y expresa cuál es la aplicación que pretende; se han interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada; con relación al arancel judicial por concepto de casación, la recurrente cumplió con adjuntar el pago del arancel respectivo (foja doscientos seis). Siendo así, se establece, pues, que se cumple con los requisitos precisados en el quinto considerando de la presente resolución.

Procedencia del recurso Séptimo: El artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: 1.- El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; 2.- Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. **Octavo:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que el recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso, así como se advierte que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio, cumpliéndose con los requisitos previstos en el séptimo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el cuarto considerando. **Improcedencia del recurso Noveno:** El