

Servicio Público de Electricidad Electronoroeste Sociedad Anónima - ENOSA y el Tribunal Fiscal, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Yaya Zumaeta. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN.**

<sup>1</sup> En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

<sup>2</sup> Sobre la misión uniformadora de la jurisprudencia, Michele Taruffo refiere lo siguiente:

Esta no es la de asegurar la exactitud formal de la interpretación, lo que equivaldría a hacer prevalecer la interpretación formalista, en cuanto fundada solo sobre criterios formales, sino la de establecer cuál es la interpretación justa, o más justa, de la norma sobre la base de directivas y de las elecciones interpretativas más correctas (es decir, aceptables sobre la base de las mejores razones). Una nomofiláctica formalista no tiene sentido, pues no significaría "defensa de la ley" sino defensa de una interpretación formal de la ley. Por otra parte, la nomofiláctica como elección y defensa de la interpretación justa no significaría que, por esto, esté sometida a criterios específicos y predeterminados de justicia material ni mucho menos a criterios equitativos con contenidos particulares. Significa en cambio, la elección de la interpretación fundada en mejores razones, sean lógicas, sistemáticas o valorativas: bajo este perfil la nomofiláctica es la corrección del procedimiento de elección y de aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva.

TARUFFO, Michele (2005). El vértice ambiguo. Ensayos sobre la casación civil. Lima, Palestra; p. 129.

<sup>3</sup> Literal b) del inciso 2 del artículo 391° del Código Procesal Civil modificado por la Ley N° 31591.

<sup>4</sup> CARRIÓN LUGO, Jorge. (2003). El Recurso de Casación en el Perú. Segunda edición; Volumen I, Editora Jurídica GRIJLEY, Lima, p. 5

<sup>5</sup> Casación 9654-2015-Lima del tres de agosto de dos mil diecisiete.

<sup>6</sup> Casación 240-2000-Puno, publicada en el diario oficial El Peruano el siete de febrero de dos mil.

<sup>7</sup> Casación 1354-2000-La Libertad, publicada en el diario oficial El Peruano el veintisiete de junio de dos mil.

<sup>8</sup> Literal b) del inciso 2 del artículo 391° del Código Procesal Civil modificado por la Ley N° 31591.

<sup>9</sup> CARRIÓN LUGO, Jorge. (2003). El Recurso de Casación en el Perú. Segunda edición; Volumen I, Editora Jurídica GRIJLEY, Lima, p. 5

<sup>10</sup> Casación 9654-2015-Lima del tres de agosto de dos mil diecisiete.

<sup>11</sup> A modo referencial, cabe señalar que el principio de predictibilidad constituye un reflejo del principio de seguridad jurídica, que ha sido calificado por el Tribunal Constitucional como un principio consustancial al Estado constitucional de derecho, que transita todo el ordenamiento y cuyo reconocimiento se encuentra implícito en nuestra Constitución —de acuerdo a la sentencia recaída en el Expediente N° 0016- 2002-AI/TC, el recurrente no expone que existan dos pronunciamientos opuestos o incompatibles frente a dos peticiones idénticas cuyos supuestos fácticos se enmarcan en la misma normatividad.

C-2427299-12

## CASACIÓN N° 34084-2024 LIMA

**TEMA: CLÁUSULA TAKE OR PAY AFECTA AL APORTE POR REGULACIÓN**

**SUMILLA:** El pago efectuado bajo la cláusula contractual take or pay constituye una operación de venta sujeta al aporte por regulación, conforme al artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM, al configurarse una obligación principal de pago dentro de un contrato de suministro válidamente celebrado; pues la falta de retiro físico del gas no excluye la existencia del hecho imponible, al haberse acreditado la puesta a disposición del bien y su facturación conforme al acuerdo contractual.

**PALABRAS CLAVE:** cláusula take or pay, aporte por regulación, contrato de suministro, gas natural

Lima, dieciséis de abril de dos mil veinticinco

**LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA VISTA** La causa número treinta y cuatro mil ochenta y cuatro - dos mil veinticuatro, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO** Son de conocimiento de esta Sala Suprema los recursos de casación interpuestos i) por la codemandada **Pluspetrol Peru Corporation S.A.**, mediante escrito del 18 de noviembre de 2024 (foja 1670 del expediente principal); y ii) la codemandada, **Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal**, mediante escrito del 25 de noviembre de 2024 (foja 1747); ambos contra la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 23, del 31 de octubre de

2024 (foja 1584), que **confirma en parte** la sentencia de primera instancia, contenida en la Resolución N° 16, del 09 de agosto de 2024 (foja 1393), que declaró infundada la demanda; y, reformándola en parte, **revoca a fundada la demanda**; en consecuencia, declara nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05795-12-2019, del 12 de agosto de 2022, en el extremo que revoca la Resolución de Gerencia de Administración y Finanzas N° 296-2018-OS/GAF, referidas al aporte por regulación de enero a diciembre de 2013 por gas natural vendido con cláusula take or pay, y ordenar, y ordena oficiar al Tribunal Fiscal a efectos de que expida una nueva resolución conforme a los argumentos expuestos en la **sentencia**. **ANTECEDENTES:** Demanda Mediante escrito de fecha 10 de diciembre de 2022, el Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería (Osinermin) interpone demanda contencioso administrativa, planteando las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05795 12-2022, que revoca la Resolución de Gerencia de Administración y Finanzas del Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería - OSINERGMIN N° 296-2018 OS/GAF. **Primera pretensión accesoria:** Como consecuencia de la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05795-12-2022, se restablezcan los efectos de i) las Resoluciones de la Gerencia de Administración y Finanzas del OSINERGMIN N° 296-2018 OS/GAF; ii) las Resoluciones de Multa de números 123-2017-RM-OS-ADIN a 130-2017-RM-OS-ADIN, 132-2017-RM-OS-ADIN y 134-2017-RM-OS-ADIN; y iii) las Resoluciones de Determinación de números 62-2017-RD-OS-ADIN a 69-2017-RD-OS-ADIN, 71-2017-RD-OS-ADIN y 73-2017-RD-OS-ADIN. **Segunda pretensión accesoria:** Se ordene al Tribunal Fiscal emitir un nuevo pronunciamiento conforme a derecho y que analice y evalúe nuevamente los medios probatorios aportados, ello a fin de salvaguardar el debido proceso y llegar a la verdad material. Sentencia de primera instancia Mediante sentencia contenida en la Resolución N° 16, del 09 de agosto de 2024 (foja 1393), el Décimo Octavo 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. El Juzgado fundó lo siguiente: **DÉCIMO: 10.9** En este contexto, se colige que la recurrente incurre en error al sostener que el Tribunal Fiscal vulnera su derecho de motivación y por ende al debido procedimiento, al sostener que, el Tribunal Fiscal sustenta básicamente su posición en qué la puesta a disposición de determinado volumen de gas natural implica necesariamente que haya sido nominado previamente por los clientes, lo que no es concordante con lo indicado en las cláusulas "take or pay" de los correspondientes contratos de suministro, lo que no ha sido analizado ni verificado por el Tribunal Fiscal al momento de emitir pronunciamiento; al respecto se observa que desde el punto 2° de la RTF materia de nulidad que, en estos extremos el Tribunal Fiscal ha fundamentado de forma debida su decisión, citando los contratos de suministro de gas natural en lo referente al reparo de la cláusula "Take or Pay", analizando las notas de crédito y los documentos de operador, por lo que, en aplicación del marco normativo del aporte de regulación, concluye que la Administración no acreditó la venta del gas en el periodo materia de reparo, por lo que señaló que, correspondía levantar y revocar la apelada en este extremo. **10.10** A criterio de esta judicatura y de acuerdo a lo previsto en las cláusulas "Take or Pay" de los contratos de suministro de gas natural, se observa de las notas de crédito y documentos del operador citadas precedentemente, que fueron emitidas por concepto de "Gas Natural Top", que corresponde a la aplicación de la Cláusula denominada como "Take or Pay" en los contratos de suministro de gas, por la que, se tiene que, el vendedor (productor) se obliga a garantizar la disposición de un volumen determinado, mientras que el cliente se obliga a tomar, adquirir o nominar dicho volumen, y donde si el cliente no toma el volumen puesto a su disposición, se encuentra obligado al pago de un monto por "Take or Pay", manteniendo la posibilidad que, dentro de un determinado plazo, pueda tomar o adquirir el volumen que no adquirió en su momento, por lo que, el pago estará compensado por el pago efectuado por "Take or Pay". **10.11** Siendo ello así, se debe analizar si la acción de los productores de suministrar gas a los clientes en el punto de recepción se puede calificar o subsumir dentro de lo comprendido como aporte por regulación, en tanto, el numeral 2.1 del artículo 2° del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM, prevé que respecto a aportes de empresas y entidades da los sectores electricidad e hidrocarburos en el marco de la Ley 27332, aplicable al caso de autos, que la contribución denominada Aporte por Regulación de las entidades y empresas del subsector hidrocarburos que realizan actividades de importación y/o producción de combustibles, incluyendo

gases licuados de petróleo, se establece en un monto de 0,42% de su facturación mensual, deducido el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal; asimismo, en su artículo 3 prescribe que sólo estarán gravadas con el aporte a que se refiere el numeral 2.1, las ventas de combustibles, incluyendo gases licuados de petróleo, que tengan como destino su consumo o su uso como insumo en el país. **10.12** En tal sentido, se considera para efecto del Aporte por Regulación, que debe con figurarse la "venta", la misma que, debemos comprenderla como el acto por el cual el vendedor se obliga a transferir un bien en propiedad a cambio de un precio; lo cual es indiferente a los derechos que genera la celebración de un contrato de compraventa, pues, en un contrato de compra venta se da la obligación de transferir la propiedad, el cual a su vez genera situaciones, como puede ser la transferencia de propiedad en el momento o en un momento posterior, por lo que, para considerar una venta como base imponible para el aporte por regulación, debe producirse su tradición ficta, esto es, la venta física del bien, esto porque, necesariamente la venta debe haberse efectuado para que se encuentre grabado por el aporte por regulación, lo cual en el caso materia de análisis no se observa, pues incluso, se desprende que mediante escrito presentado con fecha el 21 de julio de 2017, en la etapa de fiscalización, PLUSPETROL PERÚ CORPORATION S.A., adjuntó un Cuadro de la Facturación por Take or Pay, del cual se observa que se emitió las notas de crédito antes eludidas y que la recurrente en tal escrito señaló que la emisión de tales notas de crédito implicaba que en dicho mes el cliente tomó las cantidades de gas que no tomaron en su oportunidad, es decir, recién en tales periodos se acreditaría la entrega del gas respectivo; por tanto, al no haber sido tomado el mismo, no corresponde considerar que dicho gas fue puesto a disposición por los productores, y por tanto, haya ocurrido una transferencia de propiedad, a fin de establecer la operación de venta sujeta al aporte por regulación conforme prevé el artículo 3 del Decreto Supremo N.º136-2022-PCM. Sentencia de vista Absolviendo el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, mediante sentencia de vista contenida en la Resolución N.º 23, del 31 de octubre de 2024 (foja 1584), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, **confirma en parte** la sentencia apelada —que declaró infundada la demanda—, pero también **la revoca**, según este detalle: 1. **CONFIRMAR** la Resolución Número Dieciséis conteniendo la sentencia de fecha 09 de agosto de 2024, obrante de fojas 1393 a 1412 del Expediente Judicial Electrónico - EJE, en el extremo que declara infundada la primera pretensión principal y sus accesorias, referida a los valores que contienen el reparo por servicios de compresión de gas natural. 2. **REVOCAR** la citada Resolución Número Dieciséis que declara Infundada la demanda respecto a la primera pretensión principal en el extremo del reparo referente a la venta de gas natural por Take or Pay, la que **REFORMÁNDOLA** declararon **Fundada**, en consecuencia Nula la RTF N.º 05795-12-2019 de fecha 12 de agosto de 2022, en el extremo que revoca la Resolución de Gerencia de Administración y Finanzas N.º 296-2018-OS/GAF referidas al gas natural "Take or Pay" (TOP) por concepto por Aportes por Regulación de enero a diciembre de 2013. Oficiándose al Tribunal Fiscal a efectos que expida nueva resolución conforme a los argumentos expuestos en la presente sentencia. La Sala Superior fundamentó lo siguiente: **OCTAVO. DEL REPARO REFERIDO AL TAKE OR PAY** De autos, es de apreciar que del resultado del Requerimiento N.º 064-2016-RQ-OS ADIN/05 y el Informe de Fiscalización Tributaria N.º 52-2017-IFT-OS-ADIN la Administración observó determinados comprobantes de pago correspondientes a documentos del operador, emitidas de enero a diciembre de 2013 a sus clientes, empresa de Generación Eléctrica Arequipa SA, SDF Energía SAC, Contugas SAC, Unión de Cementos SAA, Edegel SAA, Alicorp SAA y Perú LNG SRL, los cuales fueron emitidas bajo el concepto de "Gas natural TOP". Así, de los actuados en instancia administrativa, de la demanda y escrito de apelación, la posición de la demandante se sustenta en que la operación realizada, por las que se emitieron las facturas observadas por concepto "Take or Pay", se encuentra gravada con el aporte por regulación debido a que corresponde a una venta, al haber un acuerdo de precio y cantidad enajenada, aun cuando la entrega puede realizarse en periodo posterior, de acuerdo a lo establecido por la "Cláusula del Take or Pay". **NOVENO.** Bajo ese contexto, resulta pertinente traer a colación lo prescrito en las cláusulas denominadas Take or Pay entre la demandante y sus clientes: "5.1 De acuerdo a los términos y condiciones del contrato y a menos que se produzca un hecho que configure fuerza mayor, **el cliente tomará cada día en el punto de entrega, las cantidades de gas**

**requeridas para ese día en la nominación, de acuerdo con los términos establecidos en el presente contrato. A efectos de determinar la cantidad Take or Pay, el porcentaje Take or Pay indicado en el punto 4 del apéndice I<sup>o</sup>, se aplicará sobre la CDC (cantidad diaria contractual) establecida en el punto 3 del apéndice I<sup>o</sup> del contrato. 5.2 Si el cliente no tomase en cualquier mes contractual como mínimo una cantidad de gas igual al porcentaje de Take or Pay de la CDC multiplicada por la cantidad de días de dicho mes contractual (CTOP), deberá de pagar igualmente pagar a los productores el precio por la cantidad diferida correspondiente a dicho mes contractual, la que se calculará como la CTOP menos: (i) las cantidades debidamente nominadas y tomadas por el cliente durante dicho mes contractual (ii) las cantidades debidamente nominadas y no tomadas por el cliente por fuerza mayor (iii) las cantidades no tomadas por el cliente durante dicho mes contractual por mantenimiento de la planta conforme a lo establecido en la subcláusula 4.6 y (iv) las v cantidades debidamente nominadas por el cliente durante dicho mes contractual u no entregadas por los productores por cualquier causa. 5.3 El pago establecido en la subcláusula 5.2 será la única compensación para los productores, en caso de que el cliente incumpliese con su obligación de tomar la CTOP consecuentemente, el cliente no será responsable frente a los productores por otros daños y perjuicios directos, indirectos o ulteriores que tengan su origen en la falta de cumplimiento de su obligación de tomar el gas contratado, en este sentido, los productores renuncian a reclamar extrajudicialmente, más allá de lo establecido en la presente cláusula, por los conceptos antes indicados o por cualquier otro derivado del incumplimiento del cliente en toma la CTOP. 5.4 El cliente tendrá derecho a recuperar, dentro del respectivo periodo de recuperación de cantidades diferidas, cualquier cantidad diferida por la que hubiese pagado a los productores el precio correspondiente, siguiendo para ello, en el caso de existir más de una cantidad diferida no recuperada, el orden cronológico en las que las mismas se hubieren producida, esta recuperación se podrá realizar en cualquier mes contractual del correspondiente PRCD, con las cantidades de gas tomadas en exceso de la CTOP durante dicho mes contractual si al vencimiento del presente contrato quedasen cantidades diferidas pendientes de recuperación, el cliente podrá recuperar las cantidades correspondientes después de dicho vencimiento dentro de un plazo máximo de seis (6) meses, en cuyo caso bajo ninguna circunstancia la nominación para superar la CDC." Asimismo, respecto a la cláusula de Take or Pay, Nicolini del Castillo prescribe que: "La cláusula take or pay es básicamente el compromiso de un pago mínimo obligatorio del consumidor por una cantidad de gas. Siempre se paga esa cantidad y se pagará así sea consumida o no. La justificación es asegurarle al productor un ingreso mínimo de dinero y al consumidor un monto asegurado de gas." Además bajo las consultas realizadas al parlamento europeo, prescribió que las cláusulas denominadas "take-or-pay", presentes en varios de estos contratos, obligan al comprador a pagar unas cantidades anuales de gas con independencia de si dichas cantidades se toman realmente. Por otro lado, corresponde citar lo establecido en el artículo 1604 del Código Civil, en lo referente al contrato de suministro, al señalar que: "Por el suministro, el suministrante **se obliga a ejecutar en favor de otra persona prestaciones** periódicas o continuadas de bienes." Finalmente, Max Arias Schreiber define al suministro como "acuerdo por el cual un sujeto denominado suministrante, se obliga a efectuar en favor de otro, llamado suministrado, prestaciones de bienes que pueden ser de carácter periódico o continuado"; además, agrega "de esta definición fluye que se trata de un contrato de **prestaciones recíprocas y diferidas, que produce la transmisión del dominio en la medida que el objeto sea consumible** y que esta traslación no se dé cuando se proporciona una cosa en uso o goce. El contrato, generalmente oneroso, puede pactarse a título gratuito sin quedar por ello desnaturalizado." **DÉCIMO.** Dentro de este contexto, se observa **los contratos de suministro** de gas natural entre la contribuyente y sus clientes cuyo objeto es el de suministrar gas por parte de los productores a las distribuidoras; cuyo destino será el de ser distribuido y comercializado mediante un sistema de distribución de ductos en el área de su concesión. Asimismo, se advierte que las distribuidoras se obligan **en adquirir determinadas cantidades de gas en un periodo establecido**, y pagar por los mismos. Siendo de advertir del contenido de la Cláusula Take or Pay que si las distribuidoras no cumplieren con la obligación de tomar en cualquier mes la cantidad de gas establecida, deberá de pagar igualmente a los productores el precio por la **cantidad contratada** (conforme al contrato, es el volumen de gas pagado y no tomado por la distribuidora como consecuencia del Take or Pay) correspondiente a dicho mes**

contractual, aún cuando no sea retirada en su totalidad. Además, es de precisar que la facturación se realiza de manera mensual, la misma que incluye la cantidad de gas entregado en dicho mes, la que además considera lo establecido en la cláusula del Take or Pay. Lo expuesto, implica un aseguramiento por parte de los contratantes, respecto del suministrante, al tener un número determinado y seguro de clientes que compran una cantidad también contractualmente establecida; mientras que para el suministrante, también la seguridad de tener a su disposición una cantidad mensual de gas natural comprometida para la finalidad de su objeto social. **UNDÉCIMO.** Ahora bien, a efectos de determinar si una operación se encuentra gravada con el aporte por regulación, se debe establecer si dicha operación se encuentra dentro del supuesto establecido en el artículo 3° del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM, esto es, la venta<sup>5</sup> de combustible, incluyendo gases licuados de petróleo. En el presente caso se aprecia que entre la contribuyente y sus clientes existe un contrato de suministro, a través del cual hacia estas últimas se le transmitió el dominio de un volumen determinado de gas, teniendo a su disposición la totalidad de los referidos volúmenes y posteriormente cumplir con el pago, lo que genera una facturación mensual que incluye los conceptos por Take or Pay. Por tanto, de las observaciones realizadas a la facturación por parte de la Administración a la contribuyente, debido a que tales operaciones se encontraban gravadas con el APR, fueron expedidas conforme a ley, toda vez que como consecuencia de la celebración del contrato de suministro se realizó una operación de venta de gas por determinada cantidad de gas contractualmente establecida y la que los suministrados estaban obligados a pagar, sin perjuicio de retirar el gas de manera periódica conforme a la nominación que formulara conforme al contrato referido. De lo expuesto, se infiere que atendiendo a la naturaleza jurídica del contrato de suministro en cuanto contrato con prestaciones recíprocas, el suministrante transfiere el dominio del bien al que se obliga y que en el caso que nos ocupa corresponde a gas natural, siendo la contraprestación a cargo del suministrado, el pago por la cantidad contractualmente acordada, independientemente que retire o no la totalidad de las cantidades contenidas en el cronograma establecido a través de las nominaciones que remita al suministrante y puestas a su disposición; por tanto, los montos pagados se encuentran afectos al pago del aporte por regulación.

**Fundamentos del recurso de casación** Mediante auto de calificación del 14 de enero de 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria, de la Corte Suprema de Justicia de la República, declaró procedentes los recursos de casación interpuestos por: **1. Pluspetrol Perú Corporation Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a) Infracción normativa por inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución, del numeral 6 del artículo 50 y del numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil b) Infracción normativa por inaplicación de los artículos 140 (numeral 2), 901, 947, 1341, 1529 y 1549 del Código Civil; del artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM; y de los artículos 70 y 74 de la Constitución; así como aplicación indebida del artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM c) Vulneración del precedente vinculante recaído en la Sentencia de Casación N° 16618-2023, precisado en las Casaciones N° 26385-2023 y N° 23656-2023; así como vulneración de la norma VIII del título preliminar del Código Tributario y la Casación N° 6619-2021 2. Procuraduría Pública a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal**, por las siguientes causales: **d) Indebida aplicación del numeral 3 del artículo 139 de la Constitución y del artículo 197 del Código Procesal Civil e) Interpretación errónea del artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM** CONSIDERANDO 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"<sup>6</sup>, 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 nomofláctica, 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 recurso<sup>7</sup>, 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. Análisis de las causales casatorias planteadas **SEGUNDO:** En el caso de autos, atendiendo a que los recursos planteados han sido declarados procedentes por vicios procesales y por causales de naturaleza sustantiva, corresponde efectuar en primer término el análisis de la causal procesal, toda vez que, de resultar fundada, dada su incidencia en la tramitación del proceso y su efecto nulificante, carecerá de sentido emitir pronunciamiento respecto a la otra causal admitida; en atención a ello, se procederá a verificar si se habría producido la afectación del derecho al debido proceso y a la motivación de resoluciones judiciales. Análisis de las causales de naturaleza procesal **TERCERO: a) Infracción normativa por inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución, del numeral 6 del artículo 50 y del numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil; y d) indebida aplicación del numeral 3 del artículo 139 de la Constitución y del artículo 197 del Código Procesal Civil** 3.1. Los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado prescriben lo siguiente: **Constitución Política del Estado 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. 3.2. Es pertinente señalar que el derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva constituyen principios consagrados en el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, y que, entre otros, comprenden el deber de los jueces de observar los derechos procesales de las partes y el derecho de los justiciables a obtener una resolución fundada en derecho ante su pedido de tutela en cualquier etapa del proceso. 3.3. El debido proceso comprende el derecho a 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, ello en concordancia con lo preceptuado por el artículo 122 numerales 3 y 4 del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. 3.4. Con relación al deber de motivación, el aludido artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, señala que: Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. [...] 3.5. Por otro lado, los artículos III del título preliminar, 50 (numeral 6) y 122 (numerales 3 y 4) del Código Procesal Civil vigente mencionan que: Fines del proceso e integración de la norma procesal.- Artículo III.- El Juez deberá atender a que la finalidad concreta del proceso es resolver un conflicto de intereses o eliminar una incertidumbre, ambas con relevancia jurídica, haciendo efectivos los derechos sustanciales, y que su finalidad abstracta es lograr la paz social en justicia. En caso de vacío o defecto en las disposiciones de este Código, se deberá recurrir a los principios generales del derecho procesal y a la doctrina

y jurisprudencia correspondientes, en atención a las circunstancias del caso. Artículo 50.- 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. 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. 4.- La expresión clara y precisa de lo que se decide u ordena, respecto de todos los puntos controvertidos. Si el Juez denegase una petición por falta de algún requisito o por una cita errónea de la norma aplicable a su criterio, deberá en forma expresa indicar el requisito faltante y la norma correspondiente. 3.6. Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") vs. Venezuela, se ha pronunciado de la siguiente manera: 77. La Corte ha señalado que la motivación "es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión". El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática. 3.7. En el mismo sentido, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N° 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 37-2012-PA/TC (fundamento 35), en el sentido de que: La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente, expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y por tanto, deseable social y moralmente. 3.8. En el marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, que, en estricto, son i) la motivación omitida, ii) la motivación insuficiente y iii) la motivación contradictoria. La primera hace referencia a la omisión formal de la motivación, esto es, cuando no hay rastro de la motivación misma. La segunda se presentará cuando exista motivación parcial que vulnera el requisito de completitud; comprende la motivación implícita, que se da cuando no se enuncian las razones de la decisión y esta se hace inferir de otra decisión del juez, y la motivación por relación, cuando no se elabora una justificación independiente sino que se remite a razones contenidas en otra sentencia; asimismo, la motivación insuficiente se presentará principalmente cuando no se expresa la justificación de las premisas, que por tanto no son aceptadas por las partes, no se indican los criterios de inferencia, no se explican los criterios de valoración o no se explica por qué se prefiere una alternativa y no la otra. Finalmente, estaremos ante una motivación contradictoria cuando existe incongruencia entre la motivación y el fallo o cuando la motivación misma es contradictoria. 3.9. El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC señala que el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha vulnerado 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. 3.10. De esta manera, al juez supremo no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta 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. **Análisis del caso concreto** 3.11. En el caso concreto, es posible identificar un hilo argumentativo seguido por la Sala Superior para estimar en parte la demanda, el cual puede resumirse en los siguientes términos: **Primero:** la controversia gira en torno a determinar si los montos facturados bajo el concepto take or pay, en virtud de contratos de suministro de gas natural celebrados entre la contribuyente y diversas empresas, constituyen operaciones gravadas con el aporte por regulación conforme al Decreto Supremo N° 136-2002-PCM. **Segundo:** del informe de fiscalización tributaria y el requerimiento emitido por la administración tributaria, se observa que determinadas facturas emitidas en 2013 bajo el concepto "Gas natural TOP" fueron cuestionadas, al considerarse que dichas operaciones estarían comprendidas dentro del ámbito de aplicación del aporte por regulación, por tratarse de ventas de combustible. **Tercero:** la demandante sostiene que la naturaleza jurídica de las operaciones

facturadas bajo el esquema take or pay corresponde a una venta sujeta al aporte por regulación, dado que en dichas transacciones hay un acuerdo sobre precio y cantidad enajenada, aunque la entrega física del bien pueda diferirse, según lo pactado contractualmente. **Cuarto:** las cláusulas contractuales take or pay establecen expresamente que el cliente está obligado a pagar por un volumen mínimo de gas (CTOP), independientemente de si dicho volumen fue efectivamente retirado; asimismo, el contrato otorga al cliente la facultad de recuperar en meses posteriores el gas pagado y no retirado. **Quinto:** de acuerdo con Nicolini del Castillo y documentos del Parlamento Europeo, la cláusula take or pay implica la existencia de una obligación de pago aun sin consumo efectivo, asegurando al productor un ingreso mínimo y al comprador, el derecho a acceder posteriormente al bien pagado; esta configuración revela la existencia de una transmisión del riesgo económico y jurídico asociado al bien. **Sexto:** conforme al artículo 1604 del Código Civil peruano, el contrato de suministro supone una obligación del suministrante de entregar bienes en forma periódica o continuada. Max Arias Schreiber resalta que este contrato es de prestaciones recíprocas y puede generar transferencia de dominio si se trata de bienes consumibles, como es el caso del gas natural. **Séptimo:** del análisis conjunto de las cláusulas contractuales, la doctrina y la normativa civil, se concluye que el contrato de suministro celebrado entre la contribuyente y sus clientes tiene como objeto la venta de un volumen determinado de gas, sobre el cual existe obligación de pago por parte del adquirente, aun si el bien no fue físicamente retirado en su totalidad en el mes correspondiente. **Octavo:** el hecho de que el cliente pueda recuperar posteriormente el gas pagado pero no retirado, no altera la naturaleza de la operación, en tanto la obligación de pago se genera al margen del retiro inmediato del bien; la facturación mensual bajo el régimen take or pay refleja una operación concluida que transfiere el dominio del gas y, por ende, se subsume dentro del supuesto de hecho del artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM: la venta de combustible. **Noveno:** en ese sentido, la administración actuó conforme a ley al observar las facturas y considerar que dichas operaciones se encuentran gravadas con el aporte por regulación, pues se configuran como ventas sujetas al régimen tributario especial, incluso si no hubo retiro físico total e inmediato del gas contratado. **Décimo:** por tanto, se concluye que los montos pagados por los clientes de la contribuyente en aplicación de la cláusula take or pay califican como contraprestaciones derivadas de una operación de venta de combustible, lo cual determina su sujeción al aporte por regulación. 3.12. En tal sentido, se desprende que la decisión contenida en la resolución de vista objeto de análisis está fundada en una argumentación que ha sido construida válidamente por el ad quem sobre la base de premisas que no solo se encuentran expuestas y sustentadas en atención a los hechos acreditados como premisas fácticas y al derecho aplicable a la controversia (premisas jurídicas), sino que, además, evidencian una secuencia lógica capaz de arribar a la decisión adoptada. Por tanto, se advierte que las razones expresadas como fundamento de la sentencia de vista objeto de impugnación han cumplido con el estándar de motivación exigido por las disposiciones legales invocadas. 3.13. En lo que respecta a la infracción del artículo 197 del Código Procesal Civil, contenida en el **literal d)**, el **Tribunal Fiscal** alega que se ha omitido la evaluación conjunta de los acuerdos previstos en la cláusula take or pay en los contratos de suministro suscritos por Pluspetrol Perú Corporation S.A. con sus clientes, sosteniendo erróneamente que el gas natural contratado es igual al gas natural puesto a disposición de los clientes en el punto de recepción. 3.14. En el marco de la causal procesal denunciada, sobre la valoración de la prueba, el Código Procesal Civil señala lo siguiente: Valoración de la prueba.- Artículo 197.- Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión. 3.15. De la acotada norma, se desprende que uno de los principios que sirven de pauta para la valoración de la prueba es el de unidad del material probatorio, según el cual los medios probatorios deben ser valorados en forma conjunta, confrontándose uno a uno todos los medios de prueba, **puntualizando su concordancia o discordancia**, con la finalidad de que la decisión final sea el resultado del análisis de la totalidad de los medios de prueba referentes a los hechos que pretendieron acreditar. 3.16. En ese contexto, de los fundamentos que sustentan la sentencia de vista, se verifica que el colegiado superior ha respetado las reglas de la valoración de la prueba, pues en los considerandos octavo al undécimo de la sentencia recurrida se verifica el examen conjunto de los acuerdos previstos en la cláusula que

regula el tema del take or pay en los contratos de suministro suscritos por Pluspetrol Perú Corporation S.A. con sus clientes, examen que permitió a la instancia de mérito concluir que "el suministrante transfiriere el dominio del bien al que se obliga y que en el caso que nos ocupa corresponde a gas natural, siendo la contraprestación a cargo del suministrado, el pago por la cantidad contractualmente acordada, independientemente que retire o no la totalidad de las cantidades contenidas en el cronograma establecido a través de las nominaciones que remita al suministrante y puestas a su disposición; por tanto, los montos pagados se encuentran afectos al pago del aporte por regulación"; ello evidencia el cumplimiento de un criterio de razonabilidad en la valoración realizada. 3.17. Estando a lo señalado, se verifica que la sentencia de vista ha sido dictada en concordancia con los principios del debido proceso, la tutela jurisdiccional efectiva y la motivación, previstos en los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú; además, la sola discrepancia que mantienen las partes recurrentes con lo discernido en la sentencia recurrida no puede generar la nulidad de esta última por afectación a la debida motivación. Consecuentemente, los recursos sustentados en las causales contenidas en los literales a) y d) devienen infundados. Análisis de las causales de naturaleza material **CUARTO: b) Infracción normativa por inaplicación de los artículos 140 (numeral 2), 901, 947, 1341, 1529 y 1549 del Código Civil; del artículo 5 del Decreto Supremo N.º040-99-EM; y de los artículos 70 y 74 de la Constitución; así como aplicación indebida del artículo 3 del Decreto Supremo N.º 136-2002-PCM; y e) interpretación errónea del artículo 3 del Decreto Supremo N.º 136-2002-PCM** 4.1. Inicialmente, debe señalarse que los artículos 140 (numeral 2), 901, 947, 1341, 1529 y 1549 del Código Civil, prescriben lo siguiente: Artículo 140.- El acto jurídico es la manifestación de voluntad destinada a crear, regular, modificar o extinguir relaciones jurídicas. Para su validez se requiere: [...] 2.- Objeto física y jurídicamente posible. [...] Artículo 901.- Tradición La tradición se realiza mediante la entrega del bien a quien debe recibirlo o a la persona designada por él o por la ley y con las formalidades que ésta establece. Artículo 947.- Transferencia de propiedad de bien mueble La transferencia de propiedad de una cosa mueble determinada se efectúa con la tradición a su acreedor, salvo disposición legal diferente. Artículo 1341.- Cláusula penal compensatoria El pacto por el que se acuerda que, en caso de incumplimiento, uno de los contratantes queda obligado al pago de una penalidad, tiene el efecto de limitar el resarcimiento a esta prestación y a que se devuelva la contraprestación, si la hubiere; salvo que se haya estipulado la indemnización del daño ulterior. En este último caso, el deudor deberá pagar el íntegro de la penalidad, pero ésta se computa como parte de los daños y perjuicios si fueran mayores. Artículo 1529.- Definición de Compraventa Por la compraventa el vendedor se obliga a transferir la propiedad de un bien al comprador y éste a pagar su precio en dinero. Artículo 1549.- Perfeccionamiento de transferencia Es obligación esencial del vendedor perfeccionar la transferencia de la propiedad del bien. 4.2. Del artículo 140 se entiende que el acto jurídico es una manifestación de voluntad que busca crear, regular, modificar o extinguir relaciones jurídicas, y que requiere, para su validez, un objeto física y jurídicamente posible. Según el artículo 901, la tradición se realiza mediante la entrega del bien al destinatario conforme a la ley, siendo este el modo de concretar la entrega jurídica. El artículo 947 precisa que, en el caso de bienes muebles determinados, la transferencia de propiedad se perfecciona con la tradición al acreedor, salvo disposición legal distinta. Por su parte, el artículo 1341 regula la cláusula penal compensatoria, que limita el resarcimiento al pago de una penalidad y a la devolución de lo recibido, salvo pacto en contrario que permita reclamar una indemnización mayor. El artículo 1529 define la compraventa como el contrato mediante el cual una parte se obliga a transferir la propiedad de un bien y la otra a pagar un precio en dinero, mientras que el artículo 1549 establece que es obligación esencial del vendedor perfeccionar dicha transferencia, realizando los actos necesarios para que el comprador adquiera legalmente el dominio del bien. 4.3. Por otra parte, el artículo 5 del Decreto Supremo N.º040-99-EM - Reglamento de la Ley de Promoción del Desarrollo de la Industria del Gas Natural, ha previsto lo siguiente: Artículo 5.- Comercialización del Gas Natural 5.1 La compraventa o suministro de Gas Natural será efectuado según lo establecido en las leyes y reglamentos aplicables. Las facturas por la compraventa o suministro de Gas Natural deberán expresar separadamente, entre otros, los costos relacionados con el precio del Gas Natural, el servicio de transporte, el servicio de distribución y comercialización, según corresponda. 5.2 Los Usuarios de la Red que adquieran el Gas Natural al Productor lo deberán

hacer en el Punto de Recepción. Adicionalmente, los Usuarios de la Red estarán obligados a suscribir los contratos por el uso de la Red Principal. 5.3 El Gas Natural requerido para la operación de la Red Principal será de cargo del Concesionario. Dicho cargo se encuentra contenido dentro del Costo del Servicio. 5.4 El precio del Gas Natural requerido para la operación de la Red Principal será igual al precio promedio de las ventas de Gas Natural en el Punto de Recepción, determinado según lo señalado en el Contrato. 4.4. Del dispositivo referido, se entiende que regula la comercialización del gas natural, señalando que la compraventa o suministro debe cumplir con la normativa vigente y que las facturas deben desglosar los costos (gas, transporte, distribución y comercialización). Además, los usuarios deben comprar el gas en el punto de recepción y contratar el uso de la red. Finalmente, el gas para operar la red lo asume el concesionario y su precio será el promedio de las ventas en el punto de recepción. 4.5. En esa misma línea, los artículos 70 y 74 de la Constitución han dispuesto lo siguiente: Artículo 70.- Inviolabilidad del derecho de propiedad El derecho de propiedad es inviolable. El Estado lo garantiza. Se ejerce en armonía con el bien común y dentro de los límites de ley. A nadie puede privarse de su propiedad sino, exclusivamente, por causa de seguridad nacional o necesidad pública, declarada por ley, y previo pago en efectivo de indemnización justipreciada que incluya compensación por el eventual perjuicio. Hay acción ante el Poder Judicial para contestar el valor de la propiedad que el Estado haya señalado en el procedimiento expropiatorio. 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. 4.6. El precitado artículo 70 reconoce que el derecho de propiedad es inviolable y está garantizado por el Estado, pero su ejercicio debe adecuarse al bien común y a los límites legales; por lo que solo puede ser restringido mediante expropiación por causa de necesidad pública o seguridad nacional, declarada por ley y con indemnización en efectivo y justipreciada, y que es posible cuestionar judicialmente el valor fijado. Por su parte, el artículo 74 establece que los tributos solo pueden ser creados, modificados o eliminados por ley o decreto legislativo en caso de delegación, respetando los principios de legalidad, igualdad y no confiscatoriedad; mientras que las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden regular materia tributaria y los tributos anuales solo rigen a partir del 1 de enero del año siguiente a su promulgación; cualquier norma tributaria que contravenga estas disposiciones carece de validez. 4.7. El artículo 3 del Decreto Supremo N.º 136-2002-PCM señala: Artículo 3.- Ventas gravadas y no gravadas Sólo están gravadas con el aporte(\*) a que se refiere el numeral 2.1., las ventas de combustibles, incluyendo gases licuados de petróleo, que tengan como destino su consumo o su uso como insumo en el país. (\*) De conformidad con el artículo 7 del Decreto Supremo N.º 127-2013-PCM, publicado el 19 diciembre de 2013, se deroga el artículo 3 en lo referente al aporte por regulación 4.8. De ello se comprende que solo estarán sujetas al aporte por regulación, aquellas ventas de combustibles, incluidos los gases licuados de petróleo, cuando el destino de dichos combustibles sea su consumo o uso como insumo dentro del país. Análisis del caso 4.9. En el caso de autos, se encuentra establecido por las instancias de mérito lo siguiente: a) Mediante Oficio N.º 395-2016-OS-ADIN y el Requerimiento N.º 64-2016-RQ OS-ADIN, Osinergmín inició un procedimiento de fiscalización a Pluspetrol Perú Corporation S.A., con el fin de verificar el cumplimiento del aporte por regulación correspondiente al periodo de enero a diciembre de 2013. b) Como resultado de la fiscalización, Osinergmín emitió las Resoluciones de Determinación N.º 062-2017-RD-OS-ADIN a N.º 073-2017-RD-OS-ADIN, y las Resoluciones de Multa de números 123 a 130, 132 y 134-2017-RM-OS-ADIN, por supuestas omisiones en la declaración de ingresos vinculados a la venta de gas natural, incluyendo montos asociados al mecanismo take or pay y servicios de compresión. c)

Posteriormente, la empresa interpuso **recurso de reclamación** contra dichas resoluciones, el cual fue declarado infundado mediante la Resolución de Gerencia de Administración y Finanzas N° 296-2018-OS/GAF, confirmando los reparos y sanciones impuestas. **d)** Frente a dicha decisión, Pluspetrol interpuso **recurso de apelación**, el cual fue resuelto mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05795-12-2022, del 12 de agosto de 2022. En esta resolución, el tribunal revoca parcialmente la decisión del Osinergrmín y deja sin efecto los reparos y sanciones relacionados con los servicios de compresión a Transportadora de Gas del Perú S.A. y Perú LNG S.R.L., así como con el gas natural facturado bajo la cláusula take or pay - TOP a determinados clientes. En los demás extremos, la resolución del ente regulador fue confirmada. 4.10. Ahora bien, del recurso de casación, se aprecia que la parte recurrente, **Pluspetrol Perú Corporation Sociedad Anónima**, en síntesis, sostiene que la cláusula take or pay no constituye una venta de gas natural, sino una cláusula penal, por lo que la sentencia de vista habría inaplicado el artículo 1341 del Código Civil. Asimismo, afirma que no se cumplió con los requisitos legales para que exista venta, como la nominación y entrega en el punto de recepción; por lo que también se inaplicaron los artículos 901, 947, 1529 y 1549 del Código Civil, así como el artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM. Alega además que se vulneró el artículo 140 (numeral 2) del Código Civil, al considerar jurídicamente posible una venta sin entrega; señala también que se aplicó indebidamente el artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM, ya que dicho aporte solo grava ventas reales. Finalmente, aduce que se afectaron los artículos 70 y 74 de la Constitución y la norma VIII del Código Tributario, al extender de manera inconstitucional el alcance del tributo y generar una doble imposición. 4.11. Por su parte, el recurrente **Tribunal Fiscal** expresa que la Sala hizo una interpretación errónea del artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM al considerar que la cláusula take or pay implica una venta de gas natural sujeta al aporte por regulación; pues señala que, conforme a dicha norma, no puede considerarse que hubo transferencia de propiedad si no existió nominación ni retiro del gas por parte del cliente, ya que sin estos elementos no se puede entender que el bien fue puesto a disposición ni que se configuró una operación de venta. Asimismo, indica que durante el proceso se reconoció que las facturas observadas correspondían a cantidades no nominadas ni retiradas, y que el organismo demandante no acreditó lo contrario. 4.12. Al respecto, para determinar si el pago efectuado bajo la cláusula contractual denominada take or pay está sujeto al aporte por regulación previsto en el artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM, debe tenerse en cuenta que, conforme se desprende del razonamiento desarrollado por la Sala Superior, en particular de los fundamentos décimo y undécimo, la cláusula take or pay no fue considerada una penalidad ni una obligación accesoria, sino como una obligación principal derivada de un contrato de suministro válidamente celebrado, con prestaciones recíprocas, mediante el cual se transfiere el dominio de un volumen determinado de gas a cambio de un precio pactado contractualmente, independientemente de que el adquirente retire o no físicamente dicho volumen en el periodo correspondiente. 4.13. En efecto, conforme a lo expuesto por la Sala en el fundamento noveno, el contrato de suministro celebrado entre la contribuyente y sus clientes contenía cláusulas específicas (cláusulas 5.1 a 5.4) que establecían lo siguiente: **i)** la obligación del cliente de tomar diariamente el gas natural según lo pactado (cláusula 5.1); **ii)** la obligación de pagar el precio por una cantidad mínima mensual de gas aun cuando no sea tomada físicamente (cláusula 5.2); **iii)** que dicho pago constituía la única compensación pactada, descartando expresamente otros daños o penalidades (cláusula 5.3); y **iv)** que el cliente conservaba el derecho a recuperar posteriormente el volumen pagado no tomado (cláusula 5.4). Estas disposiciones permiten afirmar que el pago bajo take or pay no está condicionado al incumplimiento, sino que constituye una obligación autónoma y principal del contrato. 4.14. En tal sentido, conforme lo prevé el artículo 1604 del Código Civil, el suministro es un contrato de ejecución periódica o continuada de bienes, y por tanto admite que el perfeccionamiento de la obligación y la correspondiente transferencia de dominio pueda verificarse por etapas o de manera diferida, en tanto exista acuerdo sobre el objeto y el precio. A ello se suma que, conforme al artículo 947 del Código Civil, la propiedad se transfiere por efecto del contrato, sin que la entrega material del bien sea un requisito indispensable cuando este ha sido puesto a disposición del adquirente en virtud de un contrato válidamente celebrado. En el presente caso, se ha verificado que el contrato establece expresamente la obligación del cliente de pagar un monto mínimo mensual por el gas natural, que se calcula sobre la

base de la cantidad diaria contractual - CDC, y que ese pago opera independientemente del retiro físico del producto, situación que fue reconocida por ambas partes. 4.15. En consecuencia, el hecho imponible del aporte por regulación —esto es, la venta de gas natural— se configura en tanto existe un acto jurídico bilateral (contrato), con objeto cierto (volumen de gas), precio determinado y puesta a disposición de la cosa (aunque no sea retirada), configurando así todos los elementos necesarios para calificar dicha operación como una **venta a título oneroso**, conforme al artículo 1529 del Código Civil. 4.16. Por otro lado, no resulta jurídicamente atendible la afirmación de que la cláusula take or pay equivale a una cláusula penal conforme al artículo 1341 del Código Civil, ya que dicha cláusula **no sanciona un incumplimiento** sino que establece una obligación principal de pago por un volumen comprometido, como mecanismo de equilibrio económico y garantía de abastecimiento entre las partes. Así lo sostiene la doctrina especializada, como Nicolini del Castillo —citado por la sentencia de vista<sup>8</sup>—, al indicar que el take or pay es “un compromiso de pago mínimo obligatorio del consumidor por una cantidad de gas, que se pagará así sea consumida o no”, en tanto constituye una herramienta de gestión de riesgos típicamente utilizada en contratos energéticos de largo plazo. 4.17. En este contexto, no se advierte una indebida interpretación del artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM por parte de la Sala, pues dicho dispositivo establece que el aporte por regulación grava la venta de combustibles, sin exigir como condición necesaria la entrega física del bien. Al haberse pactado contractualmente la obligación de pagar por una cantidad de gas determinada y haberse facturado en consecuencia, nos encontramos ante una operación de venta sujeta al tributo, en atención al principio de realidad económica que rige en materia tributaria. 4.18. De igual manera, los cuestionamientos vinculados a una presunta infracción de los artículos 70 y 74 de la Constitución y la norma VIII del título preliminar del Código Tributario, deben ser desestimados, pues no se verifica en autos una afectación al derecho de propiedad, ni una extensión indebida del hecho generador, ni una doble imposición. Por el contrario, lo que ha hecho la administración tributaria y ha confirmado la Sala de mérito es aplicar correctamente el hecho imponible previsto por la norma tributaria, considerando que los pagos efectuados bajo la cláusula take or pay constituyen operaciones onerosas por las que se ha transmitido el dominio del gas natural, lo cual se evidencia en las facturas emitidas bajo el concepto take or pay y que fueron materia de observación administrativa y análisis en el presente proceso. 4.19. Finalmente, respecto al alegato del Tribunal Fiscal, según el cual la ausencia de nominación y retiro impide la configuración de una venta, debe indicarse que dicho razonamiento resulta equivocado, pues la entrega física no es un requisito de validez o existencia del contrato de suministro conforme a nuestro ordenamiento jurídico. La obligación de pago nace de la ejecución del contrato y de la puesta a disposición del bien, siendo irrelevante si el cliente decide hacer uso inmediato del recurso, especialmente en contratos de suministro energético de largo plazo, donde la planificación de la demanda y la gestión del suministro permiten este tipo de cláusulas. 4.20. Estando a lo señalado y habiéndose determinado correctamente que los pagos efectuados bajo la cláusula take or pay están sujetos al aporte por regulación conforme al artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM, en atención a que configuran una operación de venta de gas natural, perfeccionada mediante contrato y con efectos jurídicos válidos, independientemente del retiro físico del producto; se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las infracciones normativas denunciadas —por inaplicación de los artículos 140 (numeral 2), 901, 947, 1341, 1529 y 1549 del Código Civil; del artículo 5 del Decreto Supremo N° 040-99-EM; de los artículos 70 y 74 de la Constitución; así como aplicación indebida del artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM; y por interpretación errónea del artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM—. En consecuencia, las causales contenidas en los literales **b)** y **e)** devienen **infundadas**. **QUINTO: c) Vulneración del precedente vinculante recaído en la Sentencia de Casación N° 16618-2023, precisado en las Casaciones N° 26385-2023 y N° 23656-2023, y vulneración de la norma VIII del título preliminar del Código Tributario y la Casación N° 6619-2021 5.1.** Sobre el particular, debe indicarse lo que contienen las sentencias cuya vulneración se denuncia. En ese sentido, tenemos que, de la sentencia emitida por la Corte Suprema recaída en la Casación N° 16618-2023, se aprecia que el criterio establecido como precedente judicial vinculante es el siguiente: **4.20.1.** Las sentencias casatorias que expide esta Sala Suprema, en virtud de su fuerza vinculante, tienen un grado de obligatoriedad y autoridad que se deriva de nivel de este órgano jurisdiccional

que las emite y del ámbito de competencia en el que se aplican, lo que significa que deben ser seguidas por los órganos jurisdiccionales de mérito en casos similares. **4.20.2.** Las sentencias casatorias crean un precedente legal que establece un estándar que deben aplicar otros órganos jurisdiccionales, así como los tribunales administrativos y la administración pública, dados sus alcances en materia contencioso administrativa. **5.2.** Asimismo, la Casación N° 26385-2023 señala lo siguiente: ii) ACORDARON reducir la interpretación de la regla del precedente contenido en la Casación N° 16618-2023 LIMA, en la siguiente forma: 4.20.1. Las sentencias casatorias que expide esta Sala Suprema, producen una **fuerza normativa formal** cuando adquieren firmeza: son normativas para las partes del proceso. La **fuerza normativa material**, a diferencia de la anterior, pretende establecer una decisión interpretativa permanente contenida en algunas sentencias. La decisión adoptada por un órgano de cierre puede generar una vinculación. Esta vinculación solo se presenta en dos supuestos: cuando los fundamentos de las decisiones adoptadas por los órganos de cierre tengan la calidad de Doctrina jurisprudencial o de Precedente Judicial. 4.20.2. Las sentencias casatorias con calidad de doctrina jurisprudencial o precedente judicial, buscan que los órganos jurisdiccionales se Corte Suprema de Justicia de la República Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria SENTENCIA CASACIÓN N° 26385-2023 LIMA Página 47 de 47 adhieran a la interpretación normativa que establecen, al resolver la cuestión jurídica en casos análogos; situación que también debe ser observada por los tribunales administrativos y la propia administración pública, en materia contencioso administrativa. **5.3.** Por su parte, la Casación N° 23656-2023 no contiene precedente vinculante. **5.4.** En cuanto a la Casación N° 6619-2021, se aprecia que el criterio establecido como precedente judicial vinculante es el siguiente: **5.4.1** Entiéndase que la naturaleza jurídica de los “pagos a cuenta” es la de “obligaciones tributarias”, toda vez que se vinculan a la obligación tributaria principal, integrándose finalmente al tributo del cual se derivan. Por tanto, cuentan con reglas propias como son las que se derivan de su nacimiento y devengo, en consecuencia, la generación de intereses responde a dichas reglas propias que los informan. **5.4.2** Corresponde el cobro de intereses moratorios a los pagos a cuenta del impuesto a la renta, cuando los mismos no fueron efectuados en la forma y por el íntegro del monto que corresponda en cada oportunidad. **5.4.3** No corresponde la capitalización de intereses, cuya aplicación implicaría un incremento excesivo de la deuda tributaria y, por ende, la transgresión a los principios de no confiscatoriedad y razonabilidad. Debe Corte Suprema de Justicia de la República Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria SENTENCIA CASACIÓN N° 6619-2021 LIMA 57 precisarse que, la presente regla no es aplicable: i) a los procedimientos contencioso-tributarios concluidos o con calidad de cosa decidida que se pronuncie sobre el cálculo de los intereses moratorios, por lo que no es aplicable a los procedimientos que se encuentran en etapa de ejecución; ii) a los procesos judiciales (contencioso administrativos o constitucionales) que cuenten con resolución judicial firme o con calidad de cosa juzgada, que se pronuncie sobre el cálculo de los intereses moratorios, por lo que, no es aplicable a la etapa de ejecución de dicha resolución judicial. **5.4.4.** Corresponde la inaplicación del artículo 33 del Código Tributario, esto es, la aplicación de la regla de capitalización de intereses, por vulnerar los principios de razonabilidad y no confiscatoriedad. **5.4.5.** Respecto de la interpretación de las normas tributarias se debe observar en estricto las reglas contenidas en la Norma VIII del título preliminar del Código Tributario, siendo posible aplicar todos los métodos de interpretación e integración admitidos por el derecho, a no ser que, vía interpretación e integración, se pretenda crear tributos, establecer sanciones, conceder exoneraciones, o extender las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos a los señalados por ley; ello en observancia de los principios de legalidad o reserva de ley, y de seguridad jurídica. **5.5.** En ese contexto, en relación con las sentencias casatorias cuya vulneración denuncia la empresa recurrente, corresponde efectuar el análisis respectivo a fin de establecer si los criterios jurisprudenciales contenidos en dichos pronunciamientos resultan aplicables al caso concreto y si el apartamiento constituiría una vulneración material que incida en la decisión adoptada por la Sala Superior. **5.6.** Respecto a la **Casación N° 16618-2023**, es cierto que la Corte Suprema ha establecido como precedente judicial vinculante que las sentencias casatorias, en virtud de su jerarquía y contenido interpretativo, deben ser observadas por los órganos jurisdiccionales y administrativos en casos similares. Sin embargo, debe precisarse que el pronunciamiento en dicho expediente no contiene un criterio material aplicable al fondo

del presente proceso, sino que fija un estándar sobre la fuerza normativa de las decisiones casatorias. En consecuencia, su relevancia jurídica se circunscribe a aspectos procesales sobre la observancia de precedentes y no establece una regla específica sobre contratos de suministro, cláusulas take or pay ni el hecho generador del aporte por regulación, por lo que no resulta pertinente para resolver la controversia de autos. **5.7.** Por su parte, en cuanto a la **Casación N° 26385-2023**, se advierte que esta modula el alcance del precedente contenido en la Casación N° 16618-2023, distinguiendo entre la fuerza normativa formal y material de las sentencias casatorias, y precisando que solo aquellas que constituyen doctrina jurisprudencial o precedente judicial generan efectos vinculantes en casos análogos. En tal sentido, tampoco se trata de un pronunciamiento que defina una regla material aplicable al fondo del caso sub examine. Siendo así, el solo hecho de invocar dicha sentencia, sin acreditar que contiene una doctrina aplicable al supuesto jurídico controvertido, no genera obligación de apartamiento expreso ni acredita infracción normativa. **5.8.** En lo que respecta a la **Casación N° 23656-2023**, se advierte que no contiene un precedente judicial vinculante; en consecuencia, al no revestir carácter obligatorio conforme al artículo 400 del Código Procesal Civil ni a la doctrina jurisprudencial del Pleno Casatorio, su invocación carece de eficacia procesal para sustentar una causal de infracción normativa. **5.9.** En cuanto a la **Casación N° 6619-2021**, si bien esta sentencia ha sido emitida como precedente judicial vinculante en materia tributaria, este versa sobre la naturaleza jurídica de los pagos a cuenta del impuesto a la renta, su tratamiento respecto a intereses moratorios y la inaplicación del artículo 33 del Código Tributario en atención a los principios de razonabilidad y no confiscatoriedad. En consecuencia, el objeto del precedente no guarda relación directa con el tema controvertido en el presente proceso, que se refiere a la naturaleza jurídica de los pagos bajo cláusulas contractuales take or pay en contratos de suministro de gas natural y su sujeción al aporte por regulación. Por tanto, no corresponde realizar un desarrollo interpretativo de dicho precedente para resolver la controversia actual, siendo jurídicamente improcedente alegar su inaplicación. **5.10.** En ese sentido, considerando que ninguna de las sentencias casatorias invocadas contiene un criterio normativo directamente aplicable al análisis de la operación sujeta a fiscalización (esto es, si el pago bajo la cláusula take or pay configura una venta sujeta al aporte por regulación), se debe concluir que la causal carece de relevancia jurídica para resolver el fondo del proceso, motivo por el cual corresponde desestimarla. **5.11.** La **norma VIII del título preliminar del Código Tributario** establece lo siguiente: Norma VIII: Interpretación de normas tributarias 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. Lo dispuesto en la Norma XVI no afecta lo señalado en el presente párrafo. **5.12.** En cuanto a la alegada infracción de la precitada norma, la parte recurrente sostiene que se afectó dicha disposición al extender inconstitucionalmente el alcance del tributo contenido en el artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM, al considerar gravada una operación que, a su juicio, no constituye una venta real. Asimismo, aduce que dicha interpretación vulnera los principios constitucionales de legalidad tributaria, al generar una doble imposición, en contravención de lo previsto en los artículos 70 y 74 de la Constitución Política del Perú. **5.13.** No obstante, debe precisarse que la norma VIII establece que, si bien se admite el uso de todos los métodos de interpretación del derecho, en vía de interpretación no se puede crear tributos, establecer sanciones, conceder exoneraciones ni extender la ley tributaria a supuestos no previstos expresamente. Esta norma no prohíbe la interpretación sistemática de los elementos del tributo cuando ello se realiza dentro del marco legal, sino que impide la creación de nuevas obligaciones tributarias al margen de lo previsto en la ley. **5.14.** En el presente caso, la Sala no ha creado un tributo nuevo ni ha modificado el alcance del aporte por regulación más allá de lo que dispone el artículo 3 del Decreto Supremo N° 136-2002-PCM, el cual grava expresamente la venta de combustibles, incluyendo gas natural; pues lo que ha hecho la Sala es determinar, a partir de una interpretación sistemática del contrato de suministro y de la cláusula take or pay, que el pago efectuado bajo dicha modalidad constituye una operación de venta a título oneroso, aun cuando el retiro físico del producto no se haya producido en el momento de la facturación, siempre que exista una obligación exigible asumida por el adquirente. **5.15.** Esta conclusión se basa en la naturaleza jurídica y económica del

contrato celebrado, el cual reúne los elementos esenciales de una compraventa: objeto cierto, precio determinado y consentimiento, conforme a los artículos 947 y 1529 del Código Civil, dado que el hecho de que el bien no sea retirado de inmediato no impide que, conforme a lo pactado por las partes, el volumen haya sido puesto a disposición del adquirente y facturado mensualmente, generando con ello la obligación de pago. **5.16.** En consecuencia, la Sala no ha incurrido en una extensión prohibida de la norma tributaria, sino que ha realizado una interpretación conforme al principio de realidad económica y jurídica del contrato, lo cual se encuentra dentro de los métodos de interpretación admitidos por la norma VIII; esto es no se ha creado un nuevo hecho imponible ni se ha afectado el principio de legalidad tributaria. **5.17.** Por tanto, la alegación sobre la vulneración de la norma VIII del título preliminar del Código Tributario carece de sustento jurídico, al no haberse acreditado que la Sala haya aplicado el tributo a un supuesto no previsto en la ley, sino a una operación que, conforme a los elementos contractuales y al régimen jurídico aplicable, califica válidamente como una venta sujeta al aporte por regulación. En ese sentido, la causal invocada deviene infundada. **5.18.** Estando a lo expuesto, no se verifica que la Sala Superior haya vulnerado los criterios vinculantes establecidos en las sentencias casatorias invocadas, razón por la cual el recurso deviene **infundado**. **DECISIÓN:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado por el artículo 398 del Código Procesal Civil, **SE RESUELVE: 1. DECLARAR INFUNDADO** el recurso de casación de fecha 18 de noviembre de 2024 (foja 1670), interpuesto por la codemandada **Pluspetrol Perú Corporation S.A.** **2. DECLARAR INFUNDADO** el recurso de casación de fecha 25 de noviembre de 2024 (foja 1747), interpuesto por la codemandada **Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal.** **3. NO CASAR** la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 23, del 31 de octubre de 2024 (foja 1584). **4. DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano conforme a ley, en el proceso seguido por el **Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería** contra **Pluspetrol Perú Corporation S.A. y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal**, sobre nulidad de acto administrativo. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Delgado Aybar. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN.**

<sup>1</sup> En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

<sup>2</sup> Página 16 de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05795-12-2022.

<sup>3</sup> Porcentaje de TOP 80%

<sup>4</sup> Cantidad diaria contractual 65 MM3/D

<sup>5</sup> El diccionario de la Real Academia Española define a la venta como "Contrato en virtud del cual se transfiere a dominio ajeno una cosa propia por el precio pactado."

<sup>6</sup> HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

<sup>7</sup> MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

<sup>8</sup> NICOLINI DEL CASTILLO, Mario (2001). "Industriales consumidores iniciales del gas de Camisea y el contrato de suministro 'Take or Pay' en el Perú". En Derecho & Sociedad, N° 16; p. 164. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechosociedad/articulo/view/17062>

C-2427299-13

### CASACIÓN N° 9017-2023 LIMA

Lima, veintitrés de junio de dos mil veinticinco

**VISTOS** El recurso extraordinario presentado por la parte demandada Procuraduría Pública del **Ministerio de Transportes y Comunicaciones - MTC**, mediante escrito del 16 de octubre de 2022 (fojas doscientos treinta y uno a doscientos treinta y seis del Expediente Judicial Digitalizado – No EJE<sup>1</sup>), contra la sentencia de vista contenida en la Resolución N° 04 del 30 de setiembre de 2022, (fojas doscientos seis a doscientos diez) recaída en el expediente judicial N° 01901-2020-0-1801-JR-CA-01, que resuelve confirmar la sentencia apelada contenida en la Resolución N° 04 del 28 de marzo de 2022 (fojas ciento cuarenta y siete a ciento cincuenta y tres), que declaró fundada la demanda, de nulidad de resolución administrativa. **I. ANTECEDENTES** Demanda El 24 de febrero de 2020, (fojas treinta y ocho a cuarenta y seis), la empresa **TRANSPORTES SERVICE CANADA S.A.**, interpone demanda en contra de la Autoridad de Transporte Urbano para Lima y Callao de la Municipalidad Metropolitana de Lima -ATU, con la siguiente pretensión: -

Nulidad total de la Resolución de Gerencia Central de Normativa N° 179-158-00304328, del 25 de octubre del año 2019, que declaró infundado el recurso de apelación contra la Resolución Sanción N° 176-056-021655557 del 13 de setiembre del año 2019. **II. CONSIDERANDO Finalidad del Recurso de Casación** **1.** La Constitución le atribuye a la Corte Suprema la competencia para conocer del recurso extraordinario de casación<sup>2</sup>. La finalidad de este recurso extraordinario, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico, es garantizar la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia<sup>3</sup>, como garantía de la realización efectiva de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica. **2.** En este marco, corresponde a la Corte Suprema –en su calidad de órgano de vértice– establecer las interpretaciones de las disposiciones normativas en consideración a las mejores razones<sup>4</sup>, sean estas lógicas, sistemáticas o valorativas (Taruffo, 2005, pág. 129) o en: "la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales aquella se funda para constituir el elemento esencial, más que la naturaleza del resultado particular que de ella deriva" (Taruffo, 2005, pág. 129). Requisitos de admisibilidad **3.** El numeral 3 del artículo 34 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, establece los requisitos de admisibilidad que deben observarse para su presentación: 3.1. Las sentencias expedidas en revisión por las Cortes Superiores; 3.2 Los autos expedidos por las Cortes Superiores que, en revisión, ponen fin al proceso. El recurso de casación procede en los casos que versen sobre pretensiones no cuantificables. Tratándose de pretensiones cuantificables, cuando la cuantía del acto impugnado sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (URP) o cuando dicho acto impugnado provenga de autoridad de competencia provincial, regional o nacional; y, por excepción, respecto de los actos administrativos dictados por autoridad administrativa distrital, cuando la cuantía sea superior a 140 Unidades de Referencia Procesal (URP). En los casos a que se refiere el artículo 25 no procede el recurso de casación cuando las resoluciones de segundo grado confirmen las de primera instancia, en caso de amparar la pretensión. **4.** Estos requisitos guardan concordancia con aquellos contenidos en los artículos 387 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364: **1.** Contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; **2.** ante el órgano jurisdiccional que emitió la resolución impugnada o ante la Corte Suprema, acompañando copia de la cédula de notificación de la resolución impugnada y de la expedida en primer grado, certifica con sello, firma y huella digital, por el abogado que autoriza el recurso y bajo responsabilidad de su autenticidad. **3.** 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; **4.** adjuntando el recibo de la tasa respectiva. Si no se cumple con los requisitos previstos en los numerales 1 y 3, la Corte rechazará de plano el recurso e impondrá al recurrente una multa no menor de diez ni mayor de cincuenta Unidades de Referencia Procesal en caso de que considere que su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria del impugnante. Si el recurso no cumple con los requisitos previstos en los numerales 2 y 4, la Corte concederá al impugnante un plazo de tres días para subsanarlo, sin perjuicio de sancionarlo con una multa no menor de diez ni mayor de veinte Unidades de Referencia Procesal si su interposición tuvo como causa una conducta maliciosa o temeraria. Vencido el plazo sin que se produzca la subsanación, se rechazará el recurso. **5.** En el caso, la parte recurrente cumple con los requisitos de admisibilidad dispuestos en los literales del citado artículo. Requisitos de procedencia **6.** En este mismo sentido, el artículo 388 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 29364, regula los requisitos de procedencia que deben observar los recurrentes: **1.** Que el recurrente no hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, cuando esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; **2.** describir con claridad y precisión la infracción normativa o el apartamiento del precedente judicial; **3.** demostrar la incidencia directa de la infracción sobre la decisión impugnada; **4.** indicar si el pedido casatorio es anulatorio o revocatorio. Si fuese anulatorio, se precisará si es total o parcial, y si es este último, se indicará hasta donde debe alcanzar la nulidad. Si fuera revocatorio, se precisará en qué debe consistir la actuación de la Sala. Si el recurso contuviera ambos pedidos, deberá entenderse el anulatorio como principal y el revocatorio como subordinado. **7.** En el caso, observa esta Sala Suprema que la parte recurrente no