

REPARACIÓN CIVIL EN DELITOS TRIBUTARIOS

SUMILLA. Este Supremo Tribunal, en delitos tributarios ha adoptado como línea jurisprudencial, que la reparación civil en estos delitos es *ex lege* y *no ex danno* (según ley y no según el daño), y está en función a la deuda tributaria, como fluye de la concordancia de los artículos veintiocho (la Administración Tributaria exigirá el pago de la deuda tributaria que está constituida por el tributo, las multas y los intereses), ciento noventa (las penas por delitos tributarios se aplicarán sin perjuicio del cobro de la deuda tributaria y la aplicación de las sanciones administrativas a que hubiere lugar), y ciento noventa y uno (no habrá lugar a reparación civil en los delitos tributarios cuando la Administración Tributaria haya hecho efectivo el cobro de la deuda tributaria correspondiente, que es independiente a la sanción penal), del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

Lima, ocho de abril de dos mil veintiuno

VISTO: se pronuncia este Supremo Tribunal sobre el recurso de nulidad interpuesto por la **PROCURADURÍA PÚBLICA DE LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA - SUNAT** contra la sentencia del trece de junio de dos mil diecinueve, emitida por la Cuarta Sala Penal para Procesos con Reos Libres de la Corte Superior de Justicia de Lima, en el extremo que fijó en la suma de dos millones cuatro mil doscientos treinta y ocho soles, el monto que por concepto de reparación civil deberán abonar los sentenciados en forma solidaria, con el tercero civilmente responsable la empresa Rama Fibra del Perú S.A.C., a favor del Estado – Sunat. En el proceso que condenó a **Jaime Ramiro de la Cuba Carrera** (autor), **Carlos Edmundo Morales Oliva Guillén**, **José Luis Pérez Huasasquiche**, **Marco Antonio Mendoza Breña** y **Edwin Alex Dueñas Montesinos** (cómplices primarios), por el delito de defraudación tributaria - deducción de costo/gasto falso y de obtención indebida de crédito fiscal, en agravio del Estado – Sunat.

De conformidad con lo opinado por el fiscal supremo.
Intervino como ponente el juez supremo **BERMEJO RÍOS**.

CONSIDERANDO

IMPUTACIÓN FISCAL

1. De acuerdo a la acusación fiscal y subsanaciones –p.4347, 4498 y 4538–se atribuyen los siguientes hechos:

1.1. El encausado *Jaime Ramiro de la Cuba Carrera*, en su condición de gerente general de la empresa Rama Fibra del Perú S.A.C., en el periodo

de abril a diciembre del año dos mil cinco, resultaría ser autor del delito de defraudación tributaria, puesto que habría registrado e ingresado a su contabilidad comprobantes de pago por compras realizadas a supuestos proveedores, las cuales corresponden a operaciones no reales, declarándolas al fisco en el rubro de compras, con el objeto de usar un crédito fiscal del impuesto general a las ventas (IGV) indebido, en el periodo fiscal abril a diciembre del año dos mil cinco, y sustentar costo/gasto no realizados en la determinación del impuesto a la renta, incurriendo en el ilícito de dejar de pagar el impuesto a la renta del ejercicio dos mil cinco.

El proceso, en su declaración brindada a nivel fiscal, admite tener el cargo de gerente general de la citada empresa, desde su creación hasta la fecha y haberse encargado de la compraventa de algodón y supervisión de la producción de las desmontadoras, habiendo beneficiado a su empresa con una serie de maniobras realizadas con la finalidad de sustentar operaciones comerciales con supuestos proveedores por parte de la fiscalizada.

- 1.2. Asimismo, se le atribuye al encausado *Carlos Edmundo Morales Oliva Guillén*, en su condición de accionista de la citada empresa –Rama Fibra del Perú S.A.C.–, en el periodo de abril a diciembre de dos mil cinco, resultaría ser cómplice primario del citado delito de defraudación tributaria, al haberse encontrado a cargo de la obtención de los comprobantes de pago por compras realizadas a supuestos proveedores, simulando dichos pagos a estos supuestos proveedores a sabiendas que correspondían a operaciones no reales, para que las mismas sean declaradas al fisco en el rubro de compras, con el objeto de usar un crédito fiscal de abril a diciembre de dos mil cinco, y con los mismos comprobantes sustentar costos/gastos no realizados en la determinación del impuesto a la renta, incurriendo en el ilícito de dejar de pagar el impuesto a la renta del ejercicio dos mil cinco.

Asimismo, en su declaración a nivel fiscal –p.3236– señaló que su función dentro de la fiscalizada, era girar cheques y dejar letras en los bancos de los clientes que pagaban, y Jaime Ramiro de la Cuba Carrera, le dio la orden de suscribir el acta de la empresa Rama Fibra del Perú S.A.C. También, desconocer el contenido del acta mediante la cual supuestamente efectuaba la compra de acciones de la fiscalizada y suscribió dicho documento obedeciendo órdenes superiores, y fue señalado por su coprocesado Alexis Gustavo Felipe Domínguez como el hombre de confianza del encausado de la Cuba Carrera y asistente de gerencia general de la fiscalizada.

- 1.3.** Se le atribuyó al encausado *Alexis Gustavo Felipe Domínguez*, quien en su calidad de asistente de finanzas de la empresa Rama Fibra del Perú S.A.C. en el periodo fiscalizado, resultaría ser cómplice primario del delito de defraudación tributaria, puesto que sería quien buscaba a los supuestos proveedores y autorizaba los pagos de la fiscalizada, pese a tener conocimiento que no se realizaron operaciones comerciales con la fiscalizada, generando una serie de actos y simulaciones para colaborar con la realización de los hechos a favor de la fiscalizada.

A ello, fue señalado por su coprocesado Carlos Edmundo Morales Oliva Guillén, como responsable de la administración de la empresa y de ser el encargado del área de compras y pago a los proveedores, lo que fue corroborado con la versión emitida por el gerente general de la fiscalizada.

- 1.4.** Y se atribuyó a los encausados *José Luis Pérez Huasasquiche*, *Marco Antonio Mendoza Breña*, *Sergio Manuel Celestino Flores* y *Edwin Alex Dueñas Montesinos*, que en condición de supuestos proveedores como personas naturales y como persona jurídica, habían facilitado a la fiscalizada Rama Fibra del Perú S.A.C. comprobantes de pago, de facturas emitidas entre los periodos de abril a diciembre del año dos mil cinco, las mismas que sustentaban operaciones no reales.

También, de colaborar para disminuir el impuesto a la renta de tercera categoría correspondiente al ejercicio gravable del dos mil cinco, sin cuya participación no se habrían perpetrado los hechos imputados, como cómplices primarios. Y estos proveedores, han efectuado en diversas oportunidades cobros conjuntos, conforme se puede apreciar de la declaración de Marco Antonio Mendoza Breña, quien refiere que José Luis Pérez Huasasquiche, era quien le pagaba por ir a cobrar los cheques, pese a que nunca había realizado operación comercial con la fiscalizada y que era quien lo acompañaba a efectuar los supuestos cobros, siendo ellos quienes iban conjuntamente con Edwin Alex Dueñas Montesinos; por lo que se advierte que estos supuestos proveedores tienen vínculos entre sí.

FUNDAMENTOS DE LA SENTENCIA IMPUGNADA

- 2.** El Tribunal Superior emitió sentencia condenatoria –p. 4847–. En el extremo impugnado del monto fijado por concepto de reparación civil, en el fundamento décimo primero, razonó que en los delitos tributarios, la indemnización está compuesta por la deuda tributaria impaga, tributos, multas e intereses, y conforme el informe de página treinta, la reparación civil, debe ser de S/ 2' 004 238,00 (dos millones cuatro mil doscientos treinta y ocho soles), sin perjuicio de los intereses legales generados que deben ser resueltos en ejecución de sentencia.

EXPRESIÓN DE AGRAVIOS

3. El recurrente, procurador público de la Sunat, interpuso recurso de nulidad –p. 4863–, solicitó se incremente el monto fijado por concepto de reparación civil, con base en que el Informe Técnico de la Sunat, concluyó en un perjuicio patrimonial, que asciende a S/ 3' 063 689,00, que a su vez, comprende dos conceptos.

El primero, corresponde al tributo dejado de pagar por concepto de impuesto general a las ventas (IGV), ascendente a la suma de S/ 1' 059 451,00, y el segundo, al impuesto a la renta (IR) que asciende a la suma de S/ 2' 004 238,00; sin embargo, al fijarse el monto por concepto de reparación civil, no se ha tomado en cuenta el referido al impuesto general a las ventas (IGV), pese a haberlo solicitado oportunamente mediante escrito del trece de febrero de dos mil cinco, al ser notificado con la acusación fiscal.

CALIFICACIÓN DEL DELITO MATERIA DE CONDENA

4. El hecho objeto de impugnación es el delito de defraudación tributaria, en la modalidad de deducción de costo/gasto falso y de obtención indebida del crédito fiscal, está tipificado en el Decreto Legislativo N.º 813, artículos uno y cuatro literal a, ambos modificados por la décimo primera disposición final de la Ley N.º 27038, publicada el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.

El artículo uno, sanciona al agente, que: “[...] en provecho propio o de un tercero, valiéndose de cualquier artificio, engaño, astucia, ardid u otra forma fraudulenta, deja de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 5 (cinco) ni mayor de 8 (ocho) años y con 365 (trescientos sesenta y cinco) a 730 (setecientos treinta) días-multa”.

Asimismo, el artículo cuatro, literal a, del referido dispositivo legal, prescribe:

“La defraudación tributaria será reprimida con pena privativa de libertad no menor de 8 (ocho) ni mayor de 12 (doce) años y con 730 (setecientos treinta) a 1460 (mil cuatrocientos sesenta) días-multa cuando: a) Se obtenga exoneraciones o inafectaciones, reintegros, saldos a favor, crédito fiscal, compensaciones, devoluciones, beneficios o incentivos tributarios, simulando la existencia de hechos que permitan gozar de los mismos [...]”.

FUNDAMENTOS DEL SUPREMO TRIBUNAL

5. Examina esta Suprema Corte la sentencia de mérito, conforme con lo prescrito por el artículo trescientos, numeral uno, del Código de Procedimientos Penales, vinculado al principio de impugnación limitada que fija los límites de revisión por este Supremo Tribunal; en cuya virtud, se reduce el ámbito de la resolución únicamente a las cuestiones promovidas en el recurso aludido, las que configuran, en estricto, la denominada competencia recursal del órgano de alzada.

6. Es de precisar que, en el caso, la responsabilidad penal de los sentenciados ha quedado fijada positivamente, por lo que ello no está en debate para este Supremo Tribunal. Los motivos de impugnación del procurador público, están vinculados al extremo fijado por concepto de reparación civil establecida en la sentencia de mérito. Por ello, corresponde verificar si dicho extremo, ha sido justificado legal y racionalmente.

7. La reparación civil en los delitos tributarios, en su regulación debe ser concordada con los artículos veintiocho y ciento noventa y uno del Código Tributario, que establecen que esta se condice con la deuda tributaria, el tributo, las multas y los intereses. Es decir, el monto que se fije, debe responder al referido criterio legal, y no al principio del daño causado, en tanto, que es una expresión de una obligación legal tributaria –no es una obligación *ex damno*–.

8. Al respecto, este Supremo Tribunal, en delitos tributarios ha adoptado como línea jurisprudencial¹, que la reparación civil en estos delitos es *ex lege* y *no ex damno* (según ley y no según el daño), y está en función a la deuda tributaria, como fluye de la concordancia de los artículos veintiocho (la Administración Tributaria exigirá el pago de la deuda tributaria que está constituida por el tributo, las multas y los intereses), ciento noventa (las penas por delitos tributarios se aplicarán sin perjuicio del cobro de la deuda tributaria y la aplicación de las sanciones administrativas a que hubiere lugar), y ciento noventa y uno (no habrá lugar a reparación civil en los delitos tributarios cuando la Administración Tributaria haya hecho efectivo el cobro de la deuda tributaria correspondiente, que es independiente a la sanción penal), del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

9. En ese sentido, en el caso concreto, como se ha señalado en el fundamento dos de la presente resolución, la Sala Superior ha señalado que en los delitos tributarios, la indemnización está compuesta por la deuda tributaria impaga, tributos, multas e intereses; sin embargo, la fijó en S/ 2' 004 238,00 (dos millones cuatro mil doscientos treinta y ocho soles), sin perjuicio de los intereses legales generados que deben ser resueltos en ejecución de sentencia; es decir, solo se consideró el monto que corresponde al impuesto a la renta que dejó de percibir la entidad perjudicada en el periodo de abril a diciembre de dos mil cinco.

10. Siendo ello así, es evidente que el Tribunal de mérito, omitió incorporar el concepto de impuesto general a las ventas, que tiene la condición de tributo conforme está descrito en el rubro: “perjuicio fiscal impuesto general a las

¹ Sala Penal Permanente, en los Recursos de Nulidad N.º 12084-2008/Nacional, fundamento quinto, y Recurso de Nulidad N.º 5338-2008, fundamento décimo quinto, y por la Sala Penal Transitoria, en el Recurso de Nulidad N.º 1899-2018 fundamento ocho.

ventas del ejercicio dos mil cinco (perjuicio fiscal insoluto) –p.71–, que asciende a la suma de S/ 1' 059 451,00 por el mismo periodo. Entonces, como se anotó, la reparación civil, debe comprender la sumatoria de ambos conceptos (impuesto a la renta + impuesto general a las ventas), que en el caso asciende a S/ 3' 063 689,00, que constituye finalmente el perjuicio ocasionado al fisco.

11. Por tanto, corresponde estimar los agravios del procurador público e incrementar el monto de la reparación civil fijada, a la suma de S/ 3' 063 689,00 (tres millones sesenta y tres mil seiscientos ochenta y nueve soles), que constituye finalmente el perjuicio ocasionado al fisco, y tal como lo anotó la Sala de Apelaciones, sin perjuicio de los intereses legales que se hayan generados, que deberán ser fijados en ejecución de sentencia conforme a la normativa tributaria fijada en el fundamento ocho de la presente ejecutoria.

DECISIÓN

Por estos fundamentos, declararon:

I. HABER NULIDAD en la sentencia del trece de junio de dos mil diecinueve, emitida por la Cuarta Sala Penal para Procesos con Reos Libres de la Corte Superior de Justicia de Lima, *en el extremo*, que fijaron en la suma de dos millones cuatro mil doscientos treinta y ocho soles, el monto que por concepto de reparación civil deben abonar los sentenciados en forma solidaria, con el tercero civilmente responsable Rama Fibra del Perú S.A.C. a favor del Estado – Sunat; y, **REFORMÁNDOLA**; la fijaron en el monto total de la deuda tributaria, esto es, tres millones sesenta y tres mil seiscientos ochenta y nueve soles (S/3' 063 689,00), que solidariamente deberán abonar los sentenciados, con el tercero civilmente responsable Rama Fibra del Perú S.A.C., a favor del Estado – Sunat.

En el proceso que condenó a los encausados JAIME RAMIRO DE LA CUBA CARRERA, (AUTOR), CARLOS EDMUNDO MORALES OLIVA GUILLÉN, JOSÉ LUIS PÉREZ HUSASQUICHE, MARCO ANTONIO MENDOZA BREÑA y EDWIN ALEX DUEÑAS MONTESINOS (CÓMPLICES PRIMARIOS), por el delito de defraudación tributaria – deducción de costo/gasto falso y de obtención indebida de crédito fiscal, en agravio del Estado – Sunat, imponiéndole al primero de los nombrados, cuatro años de pena privativa de la libertad, suspendida condicionalmente por el periodo de tres años, bajo las reglas de conducta ahí descritas, así como el pago de setecientos treinta días-multa, e inhabilitación por el periodo de un año; e imponiéndole a los demás procesados, tres años de pena privativa de la libertad, suspendida en su ejecución por el plazo de dos años, bajo reglas de conducta, así como el pago de setecientos treinta días-multa, e inhabilitación por el periodo de seis meses; con lo demás que contiene; y, los devolvieron.

Intervino el señor juez supremo Bermejo Ríos, por licencia de la jueza
suprema Pacheco Huancas.

S. S.

LECAROS CORNEJO

PRADO SALDARRIAGA

CASTAÑEDA OTSU

GUERRERO LÓPEZ

BERMEJO RÍOS

BR/mrce