



CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA

SALA PENAL TRANSITO RECURSO DE NULIDAD JUNÍN

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA CORTE
SUPREMA - Sistema de Notificaciones Electronicas
SINOE
SEDE PALACIO DE JUSTICIA,
Vocal Supremo: PACHECO HUANCAS Iris Estela FAU
201599/1216 soft
Fecha: 07/08/2023 11:58:43 Razón: RESOLUCION
JUDICIAL.D.Judicial: CORTE SUPREMA /
LIMA, FIRMA DIGITAL

CORTE SUPREMA DE
JUSTICIA CORTE SUPREMA
- Sistema de Notificaciones
Electronicas SINOE
SEDE PALACIO DE JUSTICIA,
Vocal Supremo: BARRIOS
ALVARADO ELVIA /Servicio Digital
- Poder Judicial del Perú
Fecha: 22/08/2023 20:24:05 Razón:
RESOLUCION
JUDICIAL.D.Judicial: CORTE
SUPREMA / LIMA, FIRMA DIGITAL

JUSTICIA CORTE SUPREMA
- Sistema de Notificaciones
Electronicas SINOE
SEDE PALACIO DE JUSTICIA,
Vocal Supremo: BROUSSET
SALAS RICARDO ALBERTO
/Servicio Digital - Poder Judicial del
Perú
Fecha: 15/08/2023 17:25:32 Razón:
RESOLUCION
JUDICIAL.D.Judicial: CORTE
SUPREMA / LIMA, FIRMA DIGITAL

JUSTICIA CORTE SUPREMA
- Sistema de Notificaciones
Electronicas SINOE
SEDE PALACIO DE JUSTICIA,
Vocal Supremo: CASTAÑEDA
OTSU SUSANA YNES /Servicio
Digital - Poder Judicial del Perú
Fecha: 10/08/2023 23:40:29 Razón:
RESOLUCION
JUDICIAL.D.Judicial: CORTE
SUPREMA / LIMA, FIRMA DIGITAL

JUSTICIA CORTE SUPREMA
- Sistema de Notificaciones
Electronicas SINOE
SEDE PALACIO DE JUSTICIA,
Vocal Supremo: GUERRERO
LOPEZ IVAN SALOMON /Servicio
Digital - Poder Judicial del Perú
Fecha: 8/08/2023 16:01:46 Razón:
RESOLUCION
JUDICIAL.D.Judicial: CORTE
SUPREMA / LIMA, FIRMA DIGITAL

CORTE SUPREMA DE
JUSTICIA CORTE SUPREMA
- Sistema de Notificaciones
Electronicas SINOE
SEDE PALACIO DE JUSTICIA,
Secretario De Sala -
Suprema CAMPOS OLIVERA
ROSARIO AURORA /Servicio
Digital - Poder Judicial del Perú
Fecha: 28/08/2023 14:52:54 Razón:
RESOLUCION
JUDICIAL.D.Judicial: CORTE
SUPREMA / LIMA, FIRMA DIGITAL

EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA

La intervención jurídico-penal en el ámbito de la relación jurídico-tributaria no puede limitarse a la mera verificación de la falta de pago, en todo o en parte, de los tributos por los que debe responder el obligado tributario. Si se quiere mantener la vigencia de los principios de fragmentariedad y subsidiariedad del derecho penal, la intervención del mismo solo podrá justificarse cuando se trate de los casos más graves. Siendo esto así, en el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria se ha incorporado unos elementos que reflejan la nocividad del hecho más allá del mero incumplimiento objetivo de la obligación tributaria y que expresan ciertas características desvaloradas de naturaleza inescindible de la conducta típica: el referido precepto exige que la conducta jurídico-penalmente relevante sea realizada con «cualquier artificio, engaño, astucia, ardid u otra forma fraudulenta», elementos que pueden ser integrados, a efectos expositivos, bajo el concepto de «defraudación».

De esta forma, las conductas que no reflejen el incumplimiento de las obligaciones tributarias por medios fraudulentos no podrán ingresar dentro de los contornos del tipo establecido en el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria.

Lima, veintiuno de marzo de dos mil veintitrés

VISTO: los recursos de nulidad interpuestos por el procesado **HENRRY TOÑO QUISPE RASHUAMÁN**, por el representante del **MINISTERIO PÚBLICO** y el representante de la **SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT)** contra la sentencia del 21 de abril de 2021, en los siguientes extremos respectivamente:

1. Que condenó a Henry Toño Quispe Rashuamán como autor del delito de defraudación tributaria, en la modalidad de obtención indebida de crédito fiscal, en agravio del Estado, imponiéndole 8 años de pena privativa de libertad y el pago de 850 días-multa a razón del 25% de su ingreso diario; fijándose en S/ 200 000,00, la suma que por concepto de reparación civil deberá pagar el sentenciado en forma solidaria con los sentenciados Raúl Octavio Hurtado Guzmán y Nilton Gandhi Camarena Sánchez, a favor de la parte agraviada, más los intereses legales a favor del Estado; e inhabilitación por 6 meses.
2. Que condenó al citado procesado a 8 años de pena privativa de libertad.
3. En el extremo que absolvió de la acusación fiscal a la procesada Esther Gloria Ventura Silva, por el delito de defraudación tributaria, en la modalidad de obtención indebida de crédito fiscal en agravio del Estado.

De conformidad con el fiscal supremo en lo penal.

Intervino como ponente la jueza suprema **PACHECO HUANCAS**.

CONSIDERANDO

I. IMPUTACIÓN FISCAL

1. Según la acusación fiscal¹, el marco fáctico de imputación del presente proceso es el siguiente:

∞ **RESPECTO DEL IMPUTADO HENRRY TOÑO QUISPE RASHUAMÁN**

Las facturas de las empresas Mechita Inversiones SRL, Inversiones Luz Charito SRL, Representaciones Huarali, Distribuidora Erick SRL, empresa Distribuidora Inversiones Dehur Perú SCRL, Quispe Ticse Diana Karina y Ventura Silva Esther Gloria, fueron obtenidas por el imputado Henry Toño Quispe Rashuamán, quien a su vez las entregó al imputado Nilton Gandhi Camarena Sánchez, a efectos de ser presentados a la Administración Tributaria para la obtención fraudulenta de crédito fiscal del impuesto general a las ventas de la empresa C.E. & G. SCRL.

∞ **RESPECTO DE LA IMPUTADA ESTHER GLORIA VENTURA SILVA**

La empresa C.E. & G. Sociedad Comercial de Responsabilidad Limitada, para acceder al Crédito Fiscal del IGV de los períodos comprendidos de mayo a diciembre de 2010 y de enero a marzo de 2011, presentó a la entidad tributaria facturas emitidas por el contribuyente Ventura Silva Esther Gloria, identificada con RUC 10199978506, por la supuesta venta de cemento, fierros y alambres, las mismas que conforme al cruce de información realizado, se determinó que corresponden a operaciones no reales. El imputado Nilton Gandhi Camarena Vásquez en su declaración preliminar y a nivel de instrucción señaló que las facturas emitidas por la contribuyente Ventura Silva Esther Gloria, corresponden a operaciones no reales, lo que fue ratificado por el imputado Raúl Octavio Hurtado Guzmán, gerente general de la empresa C.E. & G. SCRL.

A su vez, se imputa a Esther Gloria Ventura Silva que, en su condición de contribuyente, fue la encargada de confirmar la supuesta realización de operaciones comerciales con la empresa C.E. & G. Sociedad Comercial de Responsabilidad Limitada, conforme es de verse del expediente de cruce de información; sin embargo, este hecho fue desmentido por los imputados Nilton Gandhi Camarena Sánchez —contador— y Raúl Octavio Hurtado Guzmán —gerente general de la empresa C.E. & G. SCRL—.

¹ Cfr. páginas 3091 al 3112 del expediente principal.

II. FUNDAMENTOS DE LA SENTENCIA IMPUGNADA

2. El Tribunal Superior emitió sentencia condenatoria², al declarar probadas las siguientes premisas:

∞ **RESPECTO DEL IMPUTADO HENRRY TOÑO QUISPE RASHUAMÁN**

- 2.1. El hoy sentenciado Nilton Gandhi Camarena Sánchez, en sus declaraciones durante el proceso, sindicó al imputado de forma coherente, persistente y categórica, como la persona que, previa concertación, le proporcionó en dos oportunidades, facturas con todos los datos consignados con operaciones no reales, para que pueda sustentar el fraude en la obtención indebida de crédito fiscal a favor de su empleadora la empresa C.E & G. SCRL, en relación al impuesto general a las ventas del periodo comprendido desde mayo de 2010 hasta marzo de 2011, a cambio de S/ 7000,00.
- 2.2. El testigo Roly Andrés Salazar Chanco afirmó conocer al imputado y a Ricardo Morales Porras, porque trabajaron en el año 2010, en el Estudio Contable Angulo que asesoraba a las empresas Mechita Inversiones SRL, Inversiones Luz Charito SRL, Representaciones Huarali, Distribuidora Erick SRL, empresa Distribuidora Inversiones Dehur Perú SCRL, Diana Karina Quispe Ticse y Esther Gloria Ventura Salazar. Esta afirmación se corroboró con la declaración del testigo Ricardo Anderson Morales Porras.
- 2.3. La coprocesada Esther Gloria Ventura Silva reconoció que el imputado fue su contador, quien, a través de dos muchachos, recogía las facturas emitidas por su ferretería y las que aún estaban por emitir (facturas en blanco). Niega que su empresa haya tenido relaciones comerciales con la empresa C.E. & G. SCRL y desconoce las circunstancias en las que se habría emitido dichas facturas.
- 2.4. La testigo Ingrid Annie Pérez Oré, la auditora que llevó a cabo la fiscalización a la empresa C.E. & G. SCRL, al realizar el cruce de información, concluyó que las facturas con operaciones no reales emitidas por la empresa de la coacusada Ventura Silva fueron rellenadas con el puño gráfico del imputado. Lo que acredita que él tuvo conocimiento de los hechos.
- 2.5. El perito Aldo Puente Valer, que realizó el examen pericial grafotécnico; y los peritos Gisela Macarlupú Rojas y Juan Andrade Guzmán determinaron que los manuscritos atribuidos al imputado provienen de su puño escribiente.
- 2.6. El delito imputado es un delito de resultado con efectos permanentes. En este caso, quedó acreditado que el imputado contribuyó, mediante el

² Cfr. páginas 4221-4267 del expediente principal.

otorgamiento de facturas con operaciones no reales al contador de la empresa C.E. & G. SCRL, para simular haber realizado actos comerciales por la adquisición de bienes y en los montos que consignan las facturas cuestionadas, a fin de que se disminuya el monto a pagar del imputado general a las ventas; facturas que contribuyeron en una línea de tiempo, para sustentar documentariamente el supuesto beneficio tributario al que debería acceder.

- 2.7. Al determinar la pena, se valoró que el imputado tiene estudios superiores, es agente primario al no contar con antecedentes penales y el perjuicio económico generado; por lo que se le ubicó a la pena a imponer, en el extremo mínimo.
- 2.8. Respecto a la inhabilitación, al haberla omitido solicitarla el ente acusador, se le debe aplicar el mínimo establecido por la Ley Penal Tributaria.

∞ **RESPECTO DE LA IMPUTADA ESTHER GLORIA VENTURA SILVA**

- 2.9. La testigo Ingrid Annie Pérez Oré, auditora que llevó a cabo la fiscalización a la empresa C.E. & G. SCRL, verificó al realizar el cruce de información que las facturas con operaciones no reales emitidas por la empresa de la acusada Ventura Silva fueron rellenas con el puño gráfico del imputado.
- 2.10. El contador de la empresa Nilton Gandhi Camarena Sánchez, refirió que solo coordinó con el imputado Quispe Rashuamán para que él le proporcionara las facturas con operaciones no reales, por supuestas transacciones comerciales con las empresas Mechita Inversiones SRL, Inversiones Luz Charito SRL, Representaciones Huarali, Distribuidora Erick SRL, Distribuidora Inversiones Dehur Perú SCRL, Diana Karina Quispe Ticse y Esther Gloria Ventura Salazar, sin la participación de estas.

III. EXPRESIÓN DE AGRAVIOS

∞ **RESPECTO DEL PROCESADO HENRRY TOÑO QUISPE RASHUAMÁN**

3. La defensa técnica del imputado, interpuso su recurso de nulidad fundamentado³, planteó como pretensión principal, la nulidad de la sentencia impugnada y reformándola, se absuelva a su patrocinado de la acusación fiscal. Como pretensión subordinada, que se declare nula la sentencia, se ordenó la realización de un nuevo juicio oral. Criticó lo siguiente:

- 3.1. No se consideró que el delito de defraudación tributaria agravada es de resultado y no continuado. El delito se consuma cuando se obtiene indebidamente el crédito fiscal, lo cual sucedió cuando la empresa C.E. & G. SCRL, a través de su contador, presentó las declaraciones

³ Cfr. páginas 2176 a 2184 del expediente principal.

mensuales ante Sunat, dentro de los plazos establecidos en su respectivo cronograma de vencimiento.

- 3.2. La conducta atribuida es atípica, porque esta fue realizada por el contador Nilton Ghandy Camarena Sánchez y el gerente de la empresa, quienes, al tener el dominio del hecho, son los autores de los hechos ilícitos, circunscribiéndose la conducta de su patrocinado a la entrega de las boletas (aproximadamente el 23 de septiembre de 2011), con posterioridad a la consumación del hecho ilícito; esto es, cuando el crédito fiscal ya había sido obtenido indebidamente. Entonces, su patrocinado no debió ser considerado autor del delito imputado, sino como partícipe.
- 3.3. Indebida valoración de la declaración del imputado Nilton Gandhi Camarena Sánchez –contador– quien señaló que las declaraciones juradas ante la Sunat las realizaba de manera mensual (dentro de los plazos establecidos) consignando datos falsos para obtener el crédito fiscal y para reducir el IGV a pagar, sin contar físicamente con las facturas. Posteriormente, obtenía las facturas en físico para regularizar sus libros de compras. No se ha tomado en cuenta que el contador de la empresa señaló de manera uniforme (a nivel preliminar y de juicio oral) que sobre la obtención indebida del crédito fiscal solo lo sabía el gerente de la empresa y él.
- 3.4. Según los peritos David Ángel Cotería Avellaneda e Ingrid Annie Pérez Oré que realizaron el Informe de Indicios de Delito Tributario N.º 002-2013-SUNAT/2R0200, la presentación de las declaraciones juradas ante Sunat consumó el delito, pues en estas se consignaron los datos falsos y ello generó el beneficio del crédito fiscal. Por tanto, la valoración del peritaje grafotécnico resulta irrelevante, porque la imputación es la obtención indebida del crédito fiscal, el que se consiguió sin las facturas físicas objeto de peritaje.
- 3.5. No se acreditó la existencia de concertación con los demás autores del delito antes de la declaración jurada presentada a la Sunat.
- 3.6. No se valoró adecuadamente los fines de la pena al imponerle la sanción a su patrocinado.

∞ RESPECTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

4. La representante del Ministerio Público, en su recurso de nulidad fundamentado⁴, planteó como pretensión la nulidad de la sentencia, en el extremo del *quantum* de la pena, solicitó que se le imponga al sentenciado Henry Toño

⁴ Cfr. páginas 2176 a 2184 del expediente principal.

Quispe Rashuamán, 10 años de pena privativa de libertad y se le incremente la pena de inhabilitación. Reclamó lo siguiente:

- 4.1. No se consideró que en el presente caso concurren circunstancias de atenuación –carencia de antecedentes penales–, y de agravación –pluralidad de agentes–.
- 4.2. El imputado, al tener grado de instrucción superior, no tuvo carencias sociales ni se advierte que su conducta haya sido influenciada por cuestiones culturales o costumbres.
- 4.3. La pena de inhabilitación debe ser analizada, teniendo en cuenta que se afectó a la sociedad, transgrediéndose el principio del bien común.

∞ **RESPECTO DE LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT)**

5. El representante de la Sunat, en su recurso de nulidad fundamentado⁵, planteó como pretensión la nulidad de la sentencia, en el extremo que absolvió a la procesada Esther Gloria Ventura Silva; en consecuencia, se ordene la realización de un nuevo juicio oral. Reclamó lo siguiente:

- 5.1. Vulneración al derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, por cuanto en la sentencia no se expresan los fundamentos por los cuales se resuelve sobre el extremo de la reparación civil.
- 5.2. Indebida valoración de los medios probatorios recabados durante la investigación administrativa (procedimiento de fiscalización), instrucción y contradictorio.
- 5.3. La Sunat durante el procedimiento de fiscalización, determinó que las supuestas compras de materiales de construcción constituyen operaciones no reales e inexistentes. Esto se comprueba con la propia declaración de la procesada Esther Gloria Ventura Silva.
- 5.4. La responsabilidad penal de la procesada absuelta se acredita con las declaraciones de Nilton Ghandy Camarena Sánchez, Raúl Octavio Hurtado Guzmán y Pablo Matta Vergara.
- 5.5. Conforme al Informe Pericial de Grafotecnia N.º 249-316/21-VI-MACREPOL/REGPOL-JUN/DIVINCRI-OFICRI-SG-PNP-HYO, fue el procesado Quispe Rashuamán quien suscribió las 61 facturas de compras de diferentes empresas. Entonces, la proveedora absuelta, fue cómplice al permitir la incorporación de las facturas que sustentan las operaciones no

⁵ Cfr. páginas 2176 a 2184 del expediente principal.

reales en la contabilidad de la empresa C.E. & G. Sociedad Comercial de Resp. Ltda., mediante la presentación de declaraciones juradas y registro de los mismos en los libros contables, no pagando y/o disminuyendo el IGV durante mayo de 2010 hasta abril de 2011.

- 5.6. En cuanto a la reparación, el tributo insoluto ascendía al importe de S/ 114 545,00, por lo que el monto de reparación civil a pagarse debe ser actualizado con los intereses moratorios a la fecha efectiva de cancelación.

IV. CALIFICACIÓN JURÍDICA DEL DELITO

6. Los hechos atribuidos fueron calificados jurídicamente como delito de defraudación tributaria agravada, previsto en los artículos 1 (tipo base) y 4 inciso A, de la Ley Penal Tributaria–Decreto Legislativo N.º 813, que prescribe:

Artículo 1. El 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 ni mayor de 8 años y con 365 a 730 días-multa.

Artículo 4. 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.
[...].

V. FUNDAMENTOS DEL SUPREMO TRIBUNAL

7. Examinará esta Suprema Corte la sentencia de mérito, conforme a lo prescrito por los numerales 1 y 3 del artículo 300 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, salvo la presencia de una nulidad manifiesta que vulneró una garantía procesal o material.

8. Partiremos por señalar, que en el caso que nos ocupa existen 3 recursos impugnatorios que cuestionan la sentencia venida en grado en distintos extremos. Con relación al recurso del imputado Quispe Rashuamán, se advierte que impugna los extremos de la condena y pena en su contra, cuestionando la tipicidad del delito atribuido, y la valoración probatoria. Por su parte, el Ministerio Público, recurre el extremo del *quantum* de la pena impuesta al citado imputado. Por último, la parte civil reclama el extremo que absolvió a la procesada Esther Gloria Ventura Silva, por indebida motivación y valoración de las pruebas.

Por ello, corresponde verificar, en primer lugar, si se ha incurrido en causal de nulidad. Luego, la racionalidad del razonamiento de la Sala de Mérito, bajo el sistema de la sana crítica, y verificar si las premisas declaradas probadas se sostienen en la prueba actuada y si se justifica la decisión de condena y de absolución o si, por el contrario, los cuestionamientos de los impugnantes tienen amparo.

9. Previo al análisis de los motivos conviene precisar que, respecto al delito tributario, el Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116, en su fundamento jurídico 8 señaló que los delitos tributarios comprendidos en la Ley Penal Tributaria, tienen las siguientes notas características esenciales:

- a. Se configuran como un delito especial propio y de infracción del deber de contribuir mediante el pago de tributos al sostenimiento de los gastos públicos.
- b. Tienen una naturaleza patrimonial, pero es de tener en cuenta su carácter público en atención a la función que los tributos cumplen en un Estado social y democrático de derecho.
- c. Son delitos de resultado. Se exige la producción de un perjuicio que se consuma desde el momento en que se deja de pagar, total o parcialmente, los tributos o que se obtenga o disfruta indebidamente de un beneficio tributario.
- d. El núcleo típico es la elusión del pago de tributos debidos o la obtención indebida de beneficios tributarios, cuya perpetración puede producirse tanto por acción, como por omisión.
- e. Es un delito doloso —directo o eventual—, centrada en el conocimiento de la afectación del interés recaudatorio del Fisco. Además, se requiere de un elemento subjetivo especial o de tendencia: el ánimo de lucro en provecho propio como de un tercero, aunque no hace falta que se alcance efectivamente.

En la Casación N.º 358-2021/Arequipa, se señaló que las características propias de la defraudación tributaria (que son diferentes que la estafa) estriban en que el injusto está dado por el incumplimiento del deber de información (desvalor de acción) —que importe una ocultación de datos esenciales que sea idónea para imposibilidad o dificultar la liquidación del tributo, que es su objeto material— y el perjuicio patrimonial concretado, en términos del legislador, en “que se deje de pagar en todo o en parte un tributo” (desvalor de resultado); conducta que puede realizarse en provecho propio o de un tercero —es un delito de resultado—⁶.

En el Recurso de Nulidad N.º 808-2018/Lima se señaló que el delito de defraudación tributaria es un delito instantáneo de efectos permanentes, por el cual una persona, ya sea en provecho propio o de un tercero, mediante simulación, engaño, artificio, astucia u otra forma fraudulenta deja de pagar, en todo o en parte, los tributos que le corresponden, induciendo de esta manera a error a la Administración Tributaria. De ahí que lo que se busca tutelar es la expectativa de que el Estado reciba los ingresos generados por los distintos tributos internos.

10. Asimismo, la intervención jurídico-penal en el ámbito de la relación jurídico-tributaria no puede limitarse a la mera verificación de la falta de pago, en todo o en parte, de los tributos por los que debe responder el obligado tributario. Si se

⁶ ORÉ SOSA, Eduardo: *Delictum – Apuntes de derecho penal*. Lima: Editores del Centro, 2022, pp. 220 y 223, citado en la Casación N.º 358-2021/Arequipa.

quiere mantener la vigencia de los principios de fragmentariedad y subsidiariedad del derecho penal, la intervención del mismo solo podrá justificarse cuando se trate de los casos más graves. Siendo esto así, en el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria se ha incorporado unos elementos que reflejan la nocividad del hecho más allá del mero incumplimiento objetivo de la obligación tributaria y que expresan ciertas características desvaloradas de naturaleza inescindible de la conducta típica: el referido precepto exige que la conducta jurídico-penalmente relevante sea realizada con «cualquier artificio, engaño, astucia, ardid u otra forma fraudulenta», elementos que pueden ser integrados, a efectos expositivos, bajo el concepto de «defraudación»⁷.

De esta forma, las conductas que no reflejen el incumplimiento de las obligaciones tributarias por medios fraudulentos no podrán ingresar dentro de los contornos del tipo establecido en el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria.

11. Aquí, es de precisar que la materialidad del delito tributario, en los términos que han sido planteados por el Ministerio Público no fueron cuestionados por las partes; esto es, el delito tributario de obtención indebida de crédito fiscal del impuesto general a la venta, tipificado en el artículo 1, concordante con la agravante descrita en el numeral a) del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 813 – Ley Penal Tributaria, en relación a la empresa C.E. & G. SCRL, al haber defraudado al fisco a través de la obtención indebida de crédito fiscal y reducción de pago de un tributo no ha sido cuestionada.

DEL RECURSO DE NULIDAD DE HENRRY TOÑO QUISPE RASHUAMÁN

12. Como primer punto de agravio, la defensa técnica cuestiona la tipicidad del delito atribuido a su patrocinado, señalando que la conducta imputada no se subsume al tipo penal materia de acusación. En resumen, señala que no se ha tomado en cuenta que el delito de defraudación tributaria agravada es de resultado; y que la consumación se da cuando se obtiene la indebidamente el crédito fiscal, lo cual sucedió cuando la empresa C.E. & G. SCRL, a través de su contador (autor), presentó las declaraciones mensuales ante Sunat, dentro de los plazos establecidos en su respectivo cronograma de vencimiento. Señala que, en todo caso, la conducta de patrocinado sería de partícipe.

13. En ese escenario, corresponde definir si, la conducta imputada al procesado Quispe Rashuamán se subsume en el tipo penal de defraudación tributaria agravada. A él se le imputa haber obtenido las facturas de las empresas Mechita Inversiones SRL, Inversiones Luz Charito SRL, Representaciones Huarali, Distribuidora Erick SRL, empresa Distribuidora Inversiones Dehur Perú SCRL, Diana Karina Quispe Ticse y Esther Gloria Ventura Salazar, para entregarlas posteriormente al sentenciado Nilton Gandhi Camarena Sánchez, a efectos de ser

⁷ Cfr. *Temas de derecho penal económico: empresa y compliance*. Anuario de Derecho Penal 2013-2014 *Aspectos nucleares del delito de defraudación tributaria en el Derecho Penal peruano*, por Alfredo Alpaca Pérez.

presentados a la Administración Tributaria para la obtención fraudulenta de crédito fiscal del IGV a favor de la empresa C.E. & G. SCRL.

14. De los términos expuestos, no se verifica que el imputado sea deudor tributario o el sujeto de la obligación tributaria (deudor tributario, contribuyente, o responsables, conforme a los términos expuestos en los artículos 71, 82 y 93 del Código Tributario). En este caso, el contribuyente es la empresa C.E. & G. SCRL, y conforme al artículo 16, numeral 2, del Código Tributario, los obligados tributarios son los representantes legales. Entonces, el obligado sería el ex procesado Pablo Matta Vergara y el sentenciado Raúl Octavio Hurtado Guzmán, en calidad de autores; sin embargo, el primero de los nombrados falleció en el año 2018, por lo que, mediante la sentencia del 4 de abril de 2018, se declaró extinguida la acción penal en su contra. No obstante, subsistió la imputación a título de autor contra Raúl Octavio Hurtado Guzmán, quien fue sentenciado a 4 años de pena privativa de libertad.

15. Bajo esa lógica, a criterio de este Supremo Tribunal, el imputado Henry Toño Quispe Rashuamán no podría responder como autor, sino como partícipe de los hechos atribuidos en su contra, por lo que la evaluación de su responsabilidad o no, será a título de cómplice primario. Ello en consonancia con el fundamento jurídico 11 del Acuerdo Plenario N.º 4-2007/CJ-116 que establece que la tipificación del hecho punible —*el título de imputación*— también puede ser alterada de oficio en alguna medida, ya sea porque exista un error en la subsunción normativa según la propuesta de la Fiscalía o porque concurra al hecho una circunstancia modificativa específica no comprendida en la acusación, casos en los que resulta imprescindible cambiar el *título de condena*.

16. Lo anterior no afecta las garantías constitucionales al derecho de defensa, al debido proceso ni ocasiona perjuicio al procesado; en atención a que concurren los elementos de: i) homogeneidad del bien jurídico tutelado; ii) inmutabilidad de los hechos y de las pruebas; iii) preservación del derecho de defensa; y, iv) coherencia entre los elementos fácticos y normativos, para realizar la correcta adecuación al tipo penal; menos aún modifica los criterios a considerar al momento de aplicación de la pena.

17. Ahora bien, en cuanto a la complicidad, el artículo 25 del Código Penal, dispone que dicha calidad es aplicable al que: “dolosamente presta auxilio para la realización del hecho punible”, lo que significa que “el agente debe participar conscientemente en el plan delictivo que anima al autor y, en tal virtud, prestar su colaboración en la realización del hecho típico y antijurídico, lo que significa que su aporte debe ser anterior o concomitante al momento de la ejecución del hecho delictivo, de tal manera que no se rompa el nexo entre el hecho principal llevado a cabo por el autor del injusto y la acción desplegada por el cómplice, pues toda contribución posterior al suceso que no suponga un compromiso anterior por

parte del agente no podrá calificarse como complicidad”⁸. Así pues, debe recordarse que la complicidad constituye una conducta accesorio, que no puede imputarse sin existir previamente un autor a quien se le atribuya la comisión del delito.

18. Absolviendo los motivos de agravio 3.1 y 3.2, cabe señalar que queda descartado que la Sala de Mérito haya considerado al delito de defraudación tributaria como un delito continuado (páginas 40 y 41 de la sentencia). A su vez, tampoco es válida la afirmación que el delito se consumó cuando se obtuvo indebidamente el crédito fiscal; esto es, cuando la empresa C.E. & G. SCRL, a través de su contador, presentó las declaraciones mensuales ante Sunat, dentro de los plazos establecidos en su respectivo cronograma de vencimiento; dado que, en consonancia con la línea jurisprudencial citada en el fundamento 9 de la presente ejecutoria, el delito de defraudación tributaria es un delito de resultado y su consumación se produce cuando: i) se deja de pagar, total o parcialmente, los tributos; o ii) se obtenga o disfrute indebidamente de un beneficio tributario.

En el presente caso, conforme a los términos de la acusación fiscal, la finalidad del hecho ilícito cometido fue dejar de pagar parcialmente el IGV, lo que generó la obtención indebida de un crédito fiscal a favor de la citada empresa contribuyente, para lo cual, se contó con la participación del imputado Quispe Rashuamán, quien entregó las facturas de operaciones no reales a su coprocesado (hoy sentenciado) Nilton Ghandy Camarena Sánchez para que este realice las declaraciones juradas ante la Sunat. Es decir, el imputado prestó el auxilio necesario para que la conducta ilícita se produzca, participando conscientemente, al coordinar con su coprocesado la obtención y entregas de las facturas. En tal sentido, el delito quedó consumado cuando la empresa C.E. & G. SCRL obtuvo en la determinación de la obligación tributaria, un monto menor al real, al haber declarado operaciones inexistentes; para ello, resultó necesario la presentación de las facturas cuestionadas. Así las cosas, los agravios 3.1 y 3.2 no prosperan.

19. Ahora bien, los agravios 3.3, 3.4, 3.5, y 3.6 están orientados a cuestionar la valoración probatoria efectuada por la Sala de Mérito, lo cual tiene incidencia en el derecho a la prueba, que es un derecho complejo que está compuesto por el derecho a ofrecer medios probatorios que se consideren necesarios, a que estos sean admitidos, adecuadamente actuados, que se asegure la producción o conservación de la prueba a partir de la actuación anticipada de los medios probatorios y que estos sean valorados de manera adecuada y con la motivación debida, con el fin de darle el mérito probatorio que tenga en la sentencia. La valoración de la prueba debe estar debidamente motivada por escrito, con la finalidad de que el justiciable pueda comprobar si dicho mérito ha sido efectiva y adecuadamente realizado [STC N.º 6712-2005-PHC, FJ 15].

⁸ Cfr. Recurso de Nulidad 1015-2014/Ucayali.

20. Es así que la sindicación contra el recurrente sentenciado parte de la declaración de su coimputado Nilton Gandhy Camarena Sánchez (hoy sentenciado), quien a nivel preliminar, con presencia fiscal, señaló que: respecto a las facturas de las empresa Mechita Inversiones SRL, Quispe Ticse Diana Karina, Ventura Silva Esther Gloria, Inv. Luz Charito SRL, Representaciones Huarali EIRL, Distribuidora Erick SRL y empresa Distribuidora Inversiones Dehur Peru SCRL, estas fueron entregadas por el imputado Henry Toño Quispe Rashuamán en dos momentos. En un primer momento (aproximadamente en el mes de septiembre de 2010) le fueron entregadas las facturas correspondientes a los meses de abril y mayo de 2010, y en la segunda oportunidad, el recurrente le entregó todas las facturas que correspondían a los meses de junio de diciembre de 2010 (una semana antes del proceso de fiscalización). Agregó que le pidió ayuda el imputado para bajar el IGV, siendo que un día le consultó al respecto y él le señaló que le podía proporcionar dichas facturas; por tanto, él tenía pleno conocimiento de la emisión y obtención de facturas que consignaban operaciones no reales.

En instrucción narró que: un día haciendo deporte con unos amigos comenté este caso entre los colegas que estábamos y me dijeron que compré las facturas para poder cubrir esos montos, ahí fue donde contacté con Henry Toño Quispe Rashuamán, amigo y colega del instituto y entonces le pedí por favor para que me pueda proporcionar esas facturas. En juicio oral, en la sesión del 24 de noviembre de 2020, señaló que al momento que hizo la declaración ante la Sunat, el imputado le envió un correo electrónico detallándole qué facturas iba a ingresar, con el número de serie, de comprobante, la razón social y los montos desgregados en base imponible del IGV. Posteriormente, cuando tuvieron la verificación por parte de Sunat y la fiscalización, recién le fueron entregadas las facturas por parte del imputado.

21. Esta declaración debe cumplir con los estándares establecidos del Acuerdo Plenario N.º 2-2005/CJ-116, respecto a la declaración de un coimputado sobre un hecho de otro coimputado y que a la vez son hechos propios. Aquí, se debe valorar los siguientes criterios de credibilidad:

a) perspectiva subjetiva –la personalidad del coimputado, en especial sus relaciones con el afectado por su testimonio. También es del caso examinar las posibles motivaciones de su delación, que estas no sean turbias o espurias: venganza, odio, revanchismo, deseo de obtener beneficios de cualquier tipo, incluso judiciales, que por su entidad están en condiciones de restarle fuerte dosis de credibilidad. Asimismo, se tendrá el cuidado de advertir si la finalidad de la declaración no sea, a su vez, exculpatoria de la propia responsabilidad–;

b) perspectiva objetiva –se requiere que el relato incriminador esté mínimamente corroborado por otras acreditaciones indiciarias en contra del sindicado que incorporen algún hecho, dato o circunstancia externa, aún de carácter periférico, que consolide su contenido incriminador–;

c) coherencia y solidez del relato del coimputado y, de ser el caso, la persistencia de sus afirmaciones en el curso del proceso –el cambio de versión del coimputado no necesariamente la inhabilita para su apreciación judicial, y en la medida en que el conjunto de las declaraciones del mismo coimputado se hayan sometido a debate y análisis, el juzgador puede optar por la que considere adecuada–.

22. Desde el estándar de la **perspectiva subjetiva**, no se verifica que existan relaciones de venganza, entre el sentenciado Nilton Gandhy Camarena Sánchez y el imputado Henry Toño Quispe Rashuamán, alguna rencilla o resentimiento de

animadversión que lo hagan imputar cargos penales tan graves contra su coprocesado, que permitieran invalidar sus versiones brindadas a lo largo del proceso, tanto más si estas fueron realizadas con las formalidades que la ley procesal exige, manteniendo así su valor probatorio, de conformidad con los artículos 62 y 72.3 del Código de Procedimientos Penales.

23. En cuanto a la **perspectiva objetiva**, se exige que la incriminación de los coimputados se corrobore mínimamente con otras acreditaciones indiciarias que incorporen algún dato de carácter periférico que los respalde. Se cuenta con el Informe Pericial de Grafotecnia N.º 249-316/21-VI-MACREPOL/REGPOL-JUN-DIVINCRI-OFICRI-SG-PNP-HYO, del 17 de marzo de 2021, ratificado en juicio oral que concluyó lo siguientes:

“Los manuscritos trazados con bolígrafos de tonalidades cromáticas azul y negro que aparecen en los espacios gráficos pre establecidos de las facturas números 002-N.º 000422, 002-N.º 000419, 002-N.º 000418, 002-N.º 000415, 001-N.º 001046, 004-N.º 000688, 017-N.º 000133, 003-N.º 001718, 004-N.º 000709, 004-N.º 000703, 004-N.º 000698, 004-N.º 000691, 004-N.º 000686, 004-N.º 000682, 004-N.º 000679, 004-N.º 000662, 004-N.º 000608, 004-N.º 000707, 004-N.º 000680, 004-N.º 000678, 004-N.º 000675, 004-N.º 000673, 004-N.º 000672, 004-N.º 000671, 004-N.º 000669, 004-N.º 000668, 004-N.º 000667, 004-N.º 000664, 004-N.º 000613, 004-N.º 000653, 004-N.º 000650, 004-N.º 000644, 004-N.º 000629, 004-N.º 000621, 004-N.º 000640, 004-N.º 000615, 002-N.º 00566, 002-N.º 00563, 002-N.º 00554, 002-N.º 00549, 002-N.º 00536, 002-N.º 00523, 002-N.º 00518, 002-N.º 000495, 002-N.º 000475, 002-N.º 000563, 002-N.º 000455, 002-N.º 000448, 002-N.º 000422, 002-N.º 000394, 002-N.º 000563, de diferentes ferreterías que se detallan minuciosamente en los acápites [...] por las convergencias gráficas en las características grafogenéticas, se establece técnica y objetivamente que provienen del puño del suscribiente Henry Toño Quispe Rashuamán”.

24. En este punto, cabe responder el reclamo 3.4 de la defensa del imputado Henry Toño Quispe Rashuamán, con relación a que es irrelevante el peritaje grafotécnico, por cuanto el delito se habría consumado con la obtención indebida del crédito fiscal, lo que sucedió cuando el contador de la empresa contribuyente realizó las declaraciones juradas ante Sunat sobre el IGV de su representada. Cabe precisar que la conclusión de dicho informe pericial, muy por el contrario, es útil y relevante probatoriamente, puesto que su resultado permite corroborar la sindicación del procesado Camarena Sánchez de que el procesado Quispe Rashuamán y él acordaron la entrega de facturas conteniendo operaciones no reales con el fin de pagar un monto menor correspondiente al IGV. Así las cosas, este reclamo no tiene amparo.

25. También se cuenta con el Informe de Indicios de Delito Tributario N.º 002-2013-SUNAT/2R0200, que concluyó:

En la fiscalización efectuada al contribuyente CE. & G Sociedad Comercial de Resp. LTDA identificado con RUC 20402583291 respecto al Impuesto General a las Ventas de los periodos comprendidos desde 05-2010 hasta 12-2010, 01-2011 y 03-2011, se encontró indicios de la comisión del delito de Defraudación Tributaria en la modalidad de Obtención de Crédito Fiscal del Impuesto General a las Ventas, simulando la existencia de hechos que

permitan gozar del mismo, tal como la utilización de facturas de compras provenientes de Operaciones No Reales delito previsto en el inciso a del artículo 4 de la Ley Penal Tributaria - Decreto Legislativo N.º 813; recomendando se proceda a comunicar los indicios al Ministerio Público de conformidad con lo señalado en el artículo 8 de la Ley Penal Tributaria – Decreto Legislativo N.º 813.

De conformidad con la ejecutoria suprema recaída en el Recurso de Nulidad N.º 5388-2008/Lima, el artículo 194 del Código Tributario establece que los informes técnicos o contables emitidos por los funcionarios de la Sunat, que realizaron la investigación administrativa del presunto delito tributario como el elaborado por el auditor, tendrán, para todo efecto legal, el valor de informe de peritos de parte. Existe, pues, en autos un aporte pericial, que no es posible desdeñar por meras razones formales, estimarlo insuficiente. El concurso pericial, indispensable en estos casos, está cumplido. No es óbice que el informe pericial solo sea de parte o, en su caso, solo exista un informe de parte, cuya diferencia desde el ámbito subjetivo es quién elabora el informe pericial y se somete a examen por las partes procesales en el acto oral.

26. Sumado a lo anterior, se tiene el Informe General de Auditoria, del 10 octubre de 2012 emitido por la Superintendencia Regional de Junín, suscrito por la auditora Ingrid Annie Pérez Oré, que concluyó lo siguiente:

Se efectuaron reparos al fiscal del IGV durante los periodos comprendidos desde el 5/2010 al 4/2011 debido a existencia de diferencias entre la base imponible declarada y la anotada en el registro [...], diferencias entre el crédito fiscal anotado y el consignado en declaraciones juradas inusuales, crédito fiscal sustentado en comprobantes de pago que corresponden a operaciones no reales, crédito fiscal anotado en el registro de compras y consignado en las declaraciones juradas mensuales que no cuentan con los respectivos comprobantes de pago. Todos los reparos antes señalados fueron reconocidos por el contribuyente, quien presentó las respectivas declaraciones juradas rectificatorias mensuales, al haber incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del TUO de Código Tributario, acogándose el contribuyente al Régimen de Gradualidad e Incentivos vigente a la fecha de comisión de la infracción, cancelando las respectivas multas. Finalmente, se debe precisar que teniendo en cuenta la conducta del contribuyente referido a la utilización de comprobantes de pago que sustentan OPERACIONES NO REALES, se presentó un Informe de Detección con la finalidad de efectuar el cambio del presente caso a un “caso especial” por los indicios de la comisión del delito de Defraudación Tributaria.

27. Así las cosas, el motivo de agravio 3.3 del recurrente Quispe Rashuamán no tiene sustento, por cuanto la Sala de Mérito ha valorado debidamente la declaración del sentenciado Nilton Gandhi Camarena Sánchez (contador de la empresa contribuyente), al brindarle un valor probatorio positivo para la hipótesis fiscal, pues de su contenido se advierte que desde el nivel preliminar señaló y sindicó al recurrente como la persona que le entregó las facturas cuestionadas que contenían operaciones no reales. Además, con esta declaración también queda descartado el reclamo de que no se ha acreditado la concertación con los autores del delito antes de la declaración jurada presentadas ante la Sunat. Entonces, el reclamo detallado en el considerando 3.5 tampoco prospera.

28. Respecto al estándar de **coherencia y solidez del relato del coimputado y la persistencia de sus afirmaciones en el curso del proceso**, es de señalar que el sentenciado Camarena Sánchez a lo largo del proceso ha mantenido la misma versión sobre los hechos, sindicando a su coprocesado como la persona que le proporcionó las facturas que sirvieron de sustento para realizar las declaraciones juradas ante Sunat para declarar el IGV de la empresa a la que representaba. En consecuencia, dicha declaración cumple con los estándares de verosimilitud establecidos en el citado Acuerdo Plenario N.º 2-2005/CJ-116

29. Finalmente, es objeto de cuestionamiento por parte de la defensa técnica del imputado, el extremo de la pena impuesta. Sobre el particular, cabe señalar que la pena abstracta del delito previsto en el artículo 1, concordante con el artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 813 es no menor de 8 ni mayor de 12 años. El tercio inferior se encuentra entre los 8 años hasta los 9 años con 4 meses; el tercio intermedio, desde los 9 años con 4 meses hasta los 10 años con 6 meses; y, el tercio superior desde los 10 años con 6 meses hasta los 12 años. Dentro de esta conminación penal prevista para el tipo penal materia de acusación se deben considerar las circunstancias atenuantes o agravantes genéricas o específicas que concurran.

30. Con relación al primer ámbito de determinación de la pena, se tienen presupuestos del artículo 45 del Código Penal, esto es, las carencias sociales que hubieren sufrido, su nivel de cultura y costumbres. En el caso, el sentenciado tiene grado de instrucción superior, contando a la fecha de los hechos con 30 años y de ocupación contador.

31. Asimismo, conforme al certificado de antecedentes penales y judiciales, no registra anotación alguna, con lo cual, se verifica que el acusado es agente primario, lo que constituye una circunstancia atenuante genérica. En ese sentido, la pena concreta se determinará dentro del tercio inferior; esto es, de 8 años a 9 años con 4 meses.

32. Luego, es preciso verificar si se configura alguna causal de disminución de punibilidad y, de ser el caso, si son aplicables las reglas de reducción punitiva por bonificación procesal. En el caso que nos ocupa, no se advierte que concurra alguna causal de disminución de punibilidad (como la tentativa, error de prohibición vencible, las eximentes imperfectas o la complicidad secundaria) ni premios o recompensas procesales.

33. En consecuencia, se determina la imposición de 8 años de pena privativa de libertad, que resulta ser una pena razonable y proporcional, de conformidad con el artículo VIII del Título Preliminar del Código Penal y la prevención especial de la pena que sustentaría de mejor manera su finalidad resocializadora, conforme con el artículo 139.22 de la Constitución Política del país, y que igual

cumple su función de prevención general por lo que reformulando el extremo de la pena, se elevará la pena impuesta.

 DEL RECURSO INTERPUESTO POR EL MINISTERIO PÚBLICO

34. Un primer punto del cuestionamiento por parte del Ministerio Público está relacionado con el *quantum* de la pena. Al respecto, este extremo también fue cuestionado por el imputado Quispe Rashuamán, por lo que corresponde remitirnos a los fundamentos 29, 30, 31, 32 y 33 de la presente ejecutoria, en los que se concluyó que la pena a imponerse al procesado Quispe Rashuamán es de 8 años de pena privativa de libertad.

35. Por otro lado, el Ministerio Público también cuestiona el *quantum* de la pena de inhabilitación y solicitó su incremento. En la sentencia impugnada se señaló que el titular de la acción penal omitió solicitar la pena de inhabilitación; sin embargo, de conformidad con el artículo 6 del Decreto Legislativo N.º 813, en los delitos tributarios la pena deberá incluir inhabilitación no menor de 6 meses ni mayor de 7 años, para ejercer por cuenta propia o por intermedio de tercero, profesión, comercio, arte o industria, incluyendo contratar con el Estado.

36. Sobre la omisión de la solicitud de la pena de inhabilitación por parte del ente acusador, el Acuerdo Plenario N.º 2-2008/CJ-116, estableció que si la pena de inhabilitación, omitida por el fiscal, está indisolublemente unida como consecuencia jurídica típica asociada a la infracción realizada, que es el caso de la inhabilitación principal, es imposible dejar de imponerla. De ahí que, si la misma es omitida por el fiscal al solicitar penas obligatoriamente vinculadas al tipo legal objeto de la acusación, ello no limita al tribunal en su aplicación.

37. En esa dirección, al igual que la pena privativa de libertad impuesta al procesado recurrente, corresponde determinar la pena de inhabilitación en función al sistema de tercios. El tercio inferior está comprendido desde los 6 meses hasta los 2 años con 8 meses; el tercio intermedio, desde los 2 años con 8 meses hasta los 4 años con 10 meses; y, el tercio superior desde los 4 años con 10 meses hasta los 7 años. Conforme a los aspectos tomados en cuenta al momento de determinar la pena privativa de libertad, corresponde aplicar la pena de inhabilitación en el tercio inferior; quedando esta en 6 meses.

 DEL RECURSO INTERPUESTO POR LA SUNAT

38. Los agravios de la Sunat están vinculados a una incorrecta valoración de la prueba actuada en el presente proceso penal. De la sentencia venida en grado, se advierte que el Tribunal de Mérito sustentó su decisión de absolución de la imputada Esther Gloria Ventura Silva, en insuficiencia probatoria.

39. Un primer punto a tener en cuenta es que ninguno de los procesados sindicó a la procesada Ventura Silva como partícipe directa o indirecta en la comisión de los hechos objeto de conocimiento del presente proceso penal. La procesada a lo largo del proceso negó tener algún vínculo comercial con la empresa

contribuyente; y si bien es cierto que existen facturas emitidas a su nombre y con el RUC 10199978506 con operaciones no reales; según el Informe Pericial de Grafotecnia N.º 249-316/21 concluyó que los manuscritos trazados con bolígrafos de tonalidades cromáticas azul y negro que aparecen en los espacios gráficos pre establecidos de las facturas números 002-N.º 000422, 002-N.º 000419, 002-N.º 000418 y 002-N.º 000415, por las convergencias gráficas en las características grafotécnicas, se establece técnica y objetivamente que provienen del puño escribiente de Henry Toño Quispe Rashuamán.

40. En igual dirección, se tiene a la declaración del sentenciado Nilton Gandhy Camarena Sánchez, analizada precedentemente, quien señaló de manera coherente y persistente que los documentos contables cuestionados por operaciones no reales, de la empresa de la imputada Esther Gloria Ventura Silva, le fueron entregados por el procesado Henry Toño Quispe Rashuamán.

41. A la luz de lo anterior, la prueba con que se cuenta para vincular a la citada procesada ha generado una crisis de incertidumbre que no cubre el estándar de más de allá de toda duda razonable sobre la participación de la procesada Esther Gloria Ventura Silva, pues la prueba con que se cuenta genera un estado de duda razonable que no permite derrotar el principio de presunción de inocencia que la asiste. Por tanto, conforme con el artículo 2, inciso 24, literal e, de la Constitución Política del Estado, concordante con el artículo 8.2 de la Convención Americana de los Derechos Humanos, que establecen que una persona no puede ser condenada mientras no exista prueba de su responsabilidad penal, o si obra contra ella prueba incompleta, insuficiente o la que se tiene generó duda, la sentencia absolutoria debe confirmarse, por encontrarse arreglada a ley. Consecuentemente, los agravios de la Sunat detallados en los puntos 5.1, 5.2, 5.3, 5.4 y 5.5 no tienen amparo, al verificarse que la sentencia impugnada en el extremo absolutorio ha cumplido con los estándares de las reglas de la sana crítica en su justificación.

42. Finalmente, la parte civil cuestiona el extremo de la reparación civil en el motivo 5.6. La reparación civil en los delitos tributarios, en su regulación debe ser concordada con los artículos 28 y 191 del Código Tributario, que establecen que esta tenga correspondencia 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*–.

43. Sobre el punto, este Supremo Tribunal, en delitos tributarios ha adoptado como línea jurisprudencial⁹, que la reparación civil en estos delitos es *ex lege* y

⁹ Sala Penal Permanente, en los Recursos de Nulidad N.º 12084-2008/Nacional, fundamento quinto, y Recurso de Nulidad N.º 5338-2008, fundamento decimoquinto, y por la Sala Penal Transitoria, en el Recurso de Nulidad N.º 1899-2018 fundamento ocho.

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 28 (la Administración Tributaria exigirá el pago de la deuda tributaria que está constituida por el tributo, las multas y los intereses), 190 (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 191 (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.

44. En el caso concreto, la Sala Superior se remitió a la determinación de la reparación civil impuesta en la sentencia del 4 de abril de 2018, que la fijó en la suma de S/ 200 000,00, que deberán abonar los sentenciados en forma solidaria a favor de la parte agraviada. Dicho extremo no fue cuestionado por las partes (uno de ellos, el procesado recurrente), quedando firme. En ese sentido, dicho extremo debe confirmarse.

DECISIÓN

Por estos fundamentos, los integrantes de la Sala Penal Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, acordaron:

- I. NO HABER NULIDAD**, en la sentencia del 21 de abril de 2021, en el extremo que condenó a Henry Toño Quispe Rashuamán como autor del delito de defraudación tributaria, en la modalidad de obtención indebida de crédito fiscal, en agravio del Estado y le impuso 8 años de pena privativa de libertad que serán computados desde la fecha en la que se haga efectiva su captura; **PRECISÁNDOSE** que el título es de cómplice primario.
- II. NO HABER NULIDAD**, en la citada sentencia, en el extremo que le impuso a Henry Toño Quispe Rashuamán, 6 meses de pena de inhabilitación para ejercer por cuenta propia o por intermedio de tercero, profesión, comercio, arte o industria, incluyendo contratar con el Estado.
- III. NO HABER NULIDAD**, en la referida sentencia, en el extremo que absolvió de la acusación fiscal a la procesada Esther Gloria Ventura Silva, por el delito de defraudación tributaria, en la modalidad de obtención indebida de crédito fiscal en agravio del Estado.
- IV. NO HABER NULIDAD**, en la citada sentencia en el extremo de la reparación civil que fijó en S/ 200 000,00 (doscientos mil soles) y deberá ser abonada en forma solidaria con los sentenciados Raúl Octavio Hurtado Guzmán y Nilton Gandhi Camarena Sánchez, a favor de la parte agraviada.

V. **DISPONER** que se notifique la presente ejecutoria suprema a las partes procesales apersonadas a esta instancia, se devuelvan los autos al órgano jurisdiccional que corresponda para los fines de ley y se archive el cuadernillo respectivo.

S. S.

BARRIOS ALVARADO

BROUSSET SALAS

CASTAÑEDA OTSU

PACHECO HUANCAS

GUERRERO LÓPEZ

PH/amap