



CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA

SALA PENAL TR RECURSO DE NU LIMA

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA CORTE
SUPREMA - Sistema de Notificaciones Electrónicas
SINOE
SEDE PALACIO DE JUSTICIA,
Vocal Supremo: PACHECO HUANCAS IRIS ESTELA
/Servicio Digital - Poder Judicial del Perú
Fecha: 06/03/2023 08:21:22 Razón: RESOLUCION
JUDICIAL D. Judicial: CORTE SUPREMA /
LIMA, FIRMA DIGITAL

CORTE SUPREMA DE
JUSTICIA CORTE SUPREMA
- Sistema de Notificaciones
Electrónicas SINOE

SEDE PALACIO DE JUSTICIA,
Vocal Supremo: PRADO
SALDARRIAGA VICTOR
ROBERTO /Servicio Digital - Poder
Judicial del Perú
Fecha: 21/03/2023 13:20:17 Razón:
RESOLUCION
JUDICIAL D. Judicial: CORTE
SUPREMA / LIMA, FIRMA DIGITAL

JUSTICIA CORTE SUPREMA
- Sistema de Notificaciones
Electrónicas SINOE

SEDE PALACIO DE JUSTICIA,
Vocal Supremo: BROUSSET
SALAS RICARDO ALBERTO
/Servicio Digital - Poder Judicial del
Perú
Fecha: 06/03/2023 12:35:12 Razón:
RESOLUCION
JUDICIAL D. Judicial: CORTE
SUPREMA / LIMA, FIRMA DIGITAL

CORTE SUPREMA DE
JUSTICIA CORTE SUPREMA
- Sistema de Notificaciones
Electrónicas SINOE

SEDE PALACIO DE JUSTICIA,
Vocal Supremo: CASTAÑEDA
OTSU SUSANA YNES /Servicio
Digital - Poder Judicial del Perú
Fecha: 9/03/2023 16:52:01 Razón:
RESOLUCION
JUDICIAL D. Judicial: CORTE
SUPREMA / LIMA, FIRMA DIGITAL

CORTE SUPREMA DE
JUSTICIA CORTE SUPREMA
- Sistema de Notificaciones
Electrónicas SINOE

SEDE PALACIO DE JUSTICIA,
Vocal Supremo: GUERRERO
LOPEZ IVAN SALOMON /Servicio
Digital - Poder Judicial del Perú
Fecha: 10/03/2023 12:52:32 Razón:
RESOLUCION
JUDICIAL D. Judicial: CORTE
SUPREMA / LIMA, FIRMA DIGITAL

CORTE SUPREMA DE
JUSTICIA CORTE SUPREMA
- Sistema de Notificaciones
Electrónicas SINOE

SEDE PALACIO DE JUSTICIA,
Secretario De Sala -
Suprema APARICIO NAVARRO
AYRTON GARY /Servicio Digital -
Poder Judicial del Perú
Fecha: 11/04/2023 10:14:20 Razón:
RESOLUCION
JUDICIAL D. Judicial: CORTE
SUPREMA / LIMA, FIRMA DIGITAL

DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA Y REPARACIÓN CIVIL

Quedó acreditado que la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A., respecto del impuesto general a las ventas (IGV), de los períodos enero a diciembre de 2008, en la verificación del sustento y adquisición de bienes y/o servicios, registro de compras, libro de caja, libro diario y libro mayor, libro de inventario, balance y permanentes, libro de planillas de sueldos, que se detallan en los anexos del Informe de Indicios del Delito Tributario N.º 04-2012 SUNAT/210308, han registrado y utilizado indebidamente como crédito fiscal del impuesto general a las ventas y como parte del costo de ventas declarado respecto al impuesto general a la renta, de los comprobantes de pago de los proveedores CMRD Servicios S. A. C., Vision Red E. I. R. L. y Comtelsel E. I. R. L. Estas operaciones no se podrían haber realizado de manera legal y real, en atención a que los representantes de los proveedores CMRD y Comtelsel han declarado de manera persistente y uniforme a lo largo del proceso de que no efectuaron operaciones reales, sino simuladas, ya que fueron utilizados por terceras personas para aparentar operaciones comerciales, para las cuales firmaban contratos, libraban y cobraban cheques, emitían boletas y facturas, sin que tengan ninguna injerencia de administración ni conocimiento, ni capacidad para decidir sobre el manejo de las mencionadas empresas durante el año de fiscalización.

En cuanto a la absolución de Dávila Flores, el título de intervención adjudicado por el titular de la acción penal al procesado Dávila Flores es de cómplice primario. En tal sentido, su conducta debe ponderarse de acuerdo a si ha coadyuvado a la consumación del delito por parte de quien fue acusado a título de autor. En correcta clave normativa, no puede exigirse que el cómplice primario sea necesariamente representante de las empresas fiscalizadas o proveedoras.

Claro está, el delito de defraudación tributaria es un ilícito penal de infracción de deber de quien incumple las obligaciones tributarias, valiéndose de cualquier artificio, engaño, astucia, ardid u otra forma fraudulenta. No obstante, la posición de contribuyente como sustento de la infracción de deber solo referencia al autor, mas no a quienes hayan podido coadyuvar, sin ser los obligados tributarios, a la consumación de los delitos en perjuicio del fisco. Así, dado que se ha infringido la debida motivación de las resoluciones judiciales, corresponde declarar nulo el extremo absolutorio de la sentencia impugnada y ordenar que se realice un nuevo juicio oral en contra del imputado Dávila Flores.

En cuanto a la reparación civil se tiene que la titularidad de la pretensión resarcitoria corresponde a la parte agraviada (en algunos casos debidamente constituida como parte civil), mas no al titular de la acción penal; lo cierto es que la Sala Superior solo ha fijado como reparación civil el monto de 50 000 soles, sin justificar el por qué no consideró la pretensión expresada por el representante de la Procuraduría Pública, lo que afectó la garantía de la debida motivación de las resoluciones judiciales. En tal sentido, este extremo también debe anularse y, al momento de emitirse la nueva sentencia, de ser el caso, deberá ponderarse los criterios expuestos en la presente ejecutoria suprema.

Lima, veintitrés de agosto de dos mil veintidós

VISTOS: los recursos de nulidad interpuestos por los encausados JOSÉ CARLOS CASTAÑEDA MEZA, CLORINDA AGÜERO MORENO, YOVANA BEATRIZ RÍOS CÁRDENAS, LINCOLN CARHUAPOMA ACOSTA, AUGUSTO GENARO FERNÁNDEZ GURMENDI, por el tercero civilmente responsable SERVICIOS INFORMÁTICOS CORPORATIVOS S. A. y por el representante de la PROCURADURÍA PÚBLICA DE LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT), contra la sentencia del 9 de enero de

2019, emitida por la Tercera Sala Penal con Reos Libres, de la Corte Superior de Justicia de Lima, en el extremo que resolvió:

- A. Por mayoría, condenar a José Carlos Castañeda Meza en calidad de autor, y a Clorinda Agüero Moreno y Yovana Beatriz Ríos Cárdenas, en calidad de cómplices primarios, del delito de defraudación tributaria, en la modalidad de deducción de gasto y/o costo falso, obtención indebida de crédito fiscal, en perjuicio del Estado (Sunat), a cinco años de pena privativa de libertad.
- B. Por unanimidad, condenar a Augusto Fernández Gurmendi y Lincoln Carhuapoma Acosta como cómplices primarios del delito de defraudación tributaria, en la modalidad de deducción de gasto y/o costo falso, obtención indebida de crédito fiscal, en perjuicio del Estado (Sunat), a cuatro años de pena privativa de libertad, suspendida en su ejecución por el término de tres, bajo reglas de conducta.
- C. Imponer a cada uno de los sentenciados 730 días multa; inhabilitarlos por el término de la condena de conformidad con lo señalado en el artículo 6 de la Ley Penal Tributaria; y fijar en 50 000 soles el monto de la reparación civil que deberán abonar solidariamente los sentenciados con el tercero civilmente responsable.
- D. Por unanimidad, absolver de la acusación fiscal a Segundo Hildebrando Dávila Flores, como cómplice primario del delito de defraudación tributaria, en la modalidad de deducción de gasto y/o costo falso, obtención indebida de crédito fiscal, en perjuicio del Estado (Sunat).
- E. Ordenar que por Secretaría de Mesa de Partes se remita copia certificada de la presente sentencia a la Sunarp: “Para que se inscriba en la partida de las empresas proveedoras, para que como consecuencia del delito quede sin efecto su registro”.

De conformidad, en parte, con el fiscal supremo en lo penal.

Ponencia de la jueza suprema **PACHECO HUANCAS**.

CONSIDERANDO

IMPUTACIÓN FISCAL

1. Según el Dictamen Acusatorio N.º 525-2016¹, integrado mediante Dictamen N.º 224-2017² y por Dictamen N.º 238-2018³, el marco fáctico de imputación es el siguiente:

El imputado José Carlos Castañeda Meza, aprovechándose de su condición de representante legal de la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A. (responsable de la parte operativa), concertó con su coprocesada Clorinda Agüero

¹ Cfr. páginas 6998 y ss. del expediente principal.

² Cfr. páginas 7211 y ss. del expediente principal.

³ Cfr. páginas 7314 y ss. del expediente principal.

Moreno, quien se desempeñó como contadora, para que se registrara en los libros y registros contables de su representada y se declare ante la Sunat, facturas por prestación de servicios e instalación y mantenimiento de equipos de cómputo (*hardware* y *software*), que contenían operaciones no reales.

Los comprobantes de pagos fueron emitidos por los supuestos proveedores: **i)** Visión Red E. I. R. L., representado por la imputada Jackie Ruiz Oroche (reo ausente); **ii)** Comtelser E. I. R. L., representado por el imputado Augusto Genaro Fernández Gurmendi; y **iii)** CMRD Servicios S. A. C., representada por el imputado Jefferson Santos Gonzales García (reo ausente), donde figuran como socios los imputados Manuel Teodomiro Flores Samán y Lincoln Carhuapoma Acosta; quienes se constituyen como presuntos cómplices primarios al haber consignado en sus facturas operaciones comerciales no reales, con la finalidad de sustentar el costo y/o gasto falso para efectos del impuesto a la renta y obtener un crédito fiscal inexistente, correspondiente al impuesto general a las ventas del ejercicio tributario 2008.

Los imputados Yovana Beatriz Ríos Cárdenas (jefe de Administración y Finanzas) y Segundo Hildebrando Dávila Flores (chofer) fueron quienes realizaron los pagos y abonos a las cuentas bancarias de los proveedores, para que dicho dinero retorne a favor del contribuyente fiscalizado; prestaron colaboración en el cobro de los cheques girados a sus nombres y emitidos por los proveedores, no habiéndose sustentado la realización de las operaciones comerciales entre el contribuyente fiscalizado y sus proveedores cuestionados. Dichos comprobantes de pago fueron empleados por el imputado José Carlos Castañeda Meza a favor de su representada, con la finalidad de obtener indebidamente el crédito fiscal del impuesto general a las ventas y para sustentar costos y/o gastos falsos que originaron una reducción en el pago del impuesto a la renta en el ejercicio fiscal 2008. Como resultado se ocasionó un perjuicio económico al fisco por el monto de S/ 1 475 804,00⁴ (tributo insoluto).

FUNDAMENTOS DE LA SENTENCIA IMPUGNADA

2. El Tribunal Superior, por un lado, emitió sentencia condenatoria en contra de los recurrentes: **i)** José Carlos Castañeda Meza; **ii)** Clorinda Agüero Moreno; **iii)** Yovana Beatriz Ríos Cárdenas; **iv)** Augusto Fernández Gurmendi y **v)** Lincoln Carhuapoma Acosta —el primero en calidad de autor, mientras que los demás en calidad de cómplices primarios—. De otro lado, decidió absolver al imputado **vi)** Segundo Hildebrando Dávila Flores de la acusación fiscal como presunto cómplice primario. Sostuvo los argumentos siguientes:

2.1. El Informe de Indicios del Delito Tributario N.º 04-2012-SUNAT/210308 estableció que la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A. registró y utilizó indebidamente, como crédito fiscal del impuesto general

⁴ Si bien en la descripción fáctica se señaló el monto de S/ 1 475 000,00; tanto en el dictamen fiscal acusatorio como en su integración existe un apartado denominado: “Perjuicio fiscal, donde se señala la cantidad de S/ 1 475 804 de tributo insoluto”.

a las ventas y como parte del costo de ventas declarado respecto al impuesto general a la renta, comprobantes de pagos de los proveedores CMRD Servicios S. A. C., Vision Red E. I. R. L. y Comtelser E. I. R. L., habiéndose ocasionado un perjuicio al fisco por la suma de S/ 1 475 804.

- 2.2. Los proveedores CMRD y Comtelser han declarado, de manera persistente y uniforme, que no efectuaron operaciones reales sino simuladas. Fueron utilizados por terceras personas para aparentar operaciones comerciales, para las cuales firmaban contratos, libaban y cobraban cheques, emitían boletas y facturas, sin que tengan ninguna injerencia de administración, ni conocimiento ni capacidad para decidir sobre el manejo de las citadas empresas durante el año de fiscalización. Si bien formalmente aparecían como representantes legales o gerentes, eran otros los que actuaban por ellos.
- 2.3. El imputado **José Carlos Castañeda Meza** (gerente general de la empresa fiscalizada) fue quien solicitó los servicios de la contadora Agüero Moreno, amiga del entorno de su madre, a quien le ordenó que registre los supuestos servicios que efectuaron los proveedores, en los sistemas de contabilidad, los libros y registros que la ley ordena llevar. La documentación y falsas operaciones eran de su pleno conocimiento. Era el único que dictaba disposiciones para el aparente funcionamiento de las operaciones comerciales ficticias, aparece firmando los contratos y adendas, así como firmó las actas de cierre de servicios, las constancias de transferencias y los escritos donde se señala que él autorizó y aprobó los servicios que habrían recibido de los supuestos proveedores.
- 2.4. La imputada **Clorinda Agüero Moreno** (contadora de la empresa fiscalizada) se encargó del registro contable de las empresas CMRD, Vision Red y Comtelser. También registró pagos al personal de la empresa y a terceros, como pagos realizados a las citadas empresas. Es más, pudo advertir las operaciones no reales y considerar ello a fin de evitar perjudicar al fisco.
- 2.5. La imputada **Yovana Beatriz Ríos Cárdenas** (jefe de Administración y Finanzas) se encargó de realizar pagos a los supuestos proveedores, efectuando abonos a sus cuentas bancarias. Se encargó de cobrar cheques que habrían emitido, retornando el dinero a la empresa fiscalizada. Su conducta ha permitido y coadyuvado a la materialización del ilícito penal.
- 2.6. El imputado **Segundo Hildebrando Dávila Flores** se desempeñó como chofer de la empresa fiscalizada. Fue una de las personas que se encargó de abonar a las cuentas de las empresas Vision Red y Comtelser y cobró cheques que habrían emitido los supuestos proveedores, retornando de esta manera el dinero a la empresa fiscalizada. En el plenario, declaró que los cheques los recogía en el banco por órdenes de su coprocesada Yovana

Ríos Cárdenas, a quien le entregaba el dinero. Sin embargo, ello no se subsume dentro del tipo penal materia de acusación. No se encontraba en condiciones de efectuar ninguna de las acciones que el tipo penal describe, ni es representante de las empresas fiscalizadas ni de proveedores. Por tanto, su comportamiento es atípico.

2.7. El imputado **Lincoln Carhuapoma Acosta** (socio de la empresa CMRD Servicios S. A. C.) firmó los contratos por las supuestas prestaciones de servicios de su representada. En el plenario declaró que Flores Samán era trabajador de la empresa SICORP y que todos los documentos que firmó “los trajo el señor Flores Samán”. Si bien participó en la suscripción de contratos de las prestaciones de servicios, él no era el encargado de las coordinaciones empresariales de su representada, aun cuando Flores Samán y Castañeda Meza insisten en que las operaciones fueron reales y exitosas.

2.8. El imputado **Augusto Genaro Fernández Gurmendi** (gerente general de la empresa Comtelser) se ha limitado a firmar contratos por las supuestas prestaciones de servicio en representación de la empresa que en apariencia gerenciaba, dado que no ha podido exhibir documentación al respecto. En tal sentido, no manejaba ni dirigía de manera real a su aparente representada. Desconocía las operaciones que dieron lugar a la emisión de cheques a nombre de trabajadores de la empresa Servicios Informáticos Corporativos, las cuales sirvieron para devolver el dinero que había recibido como pago por los supuestos servicios que brindaba.

También firmó las actas de aceptación y, por medio de su representada, ha permitido y facilitado la obtención de los comprobantes de pago para su empleo fraudulento. Sin embargo, el imputado no tenía la capacidad material ni intelectual para poder planificar y perpetrar los actos fraudulentos. Fue presionado por Horna Cabrera, por lo que se tiene en consideración para la determinación de la pena.

EXPRESIÓN DE AGRAVIOS

3. La imputada **CLORINDA AGÜERO MORENO**, en su recurso de nulidad fundamentado⁵, en lo medular reclamó:

- 3.1. Jamás reconoció haber depositado dinero “de nadie ni para nadie”.
- 3.2. No se registraron facturas de hechos irreales y que su función de contadora se limitaba a “registrar”, por cuya área no pasaba dinero en efectivo.

⁵ Cfr. páginas 8044 y ss.

3.3. La emisión de las planillas no era su responsabilidad y alegó que se ha presentado una tipificación errada.

3.4. Subyace duda razonable sobre su responsabilidad.

4. El imputado **LINCOLN CARHUAPOMA ACOSTA**, en su recurso de nulidad fundamentado⁶, denunció lo siguiente:

4.1. Vulneración al debido proceso, en cuanto a la motivación y valoración de las pruebas. Añadió que si bien la defensa fue escuchada en juicio, ello no se ha plasmado en la sentencia impugnada ni se ha contradicho por otro medio probatorio.

4.2. Fue socio de la empresa CMRD Servicios durante los años 2006 y 2007; sin embargo, en el mes de julio de este último año presentó su carta de renuncia. Explicó que firmó un contrato de transferencia de acciones del 8 de mayo de 2007 que obra en la página 5851, donde los vendedores se obligan a transferir la titularidad de las acciones en la fecha de la firma del documento; no obstante, los hechos materia de acusación fiscal datan del año 2008.

5. El imputado **JOSÉ CARLOS CASTAÑEDA MEZA**, en su recurso de nulidad fundamentado⁷, reclamó lo siguiente:

5.1. No se cumplió con el principio y derecho de la función jurisdiccional ni con el debido proceso. Añadió que como única prueba de cargo se tiene al Informe de Indicios de Delito Tributario; no obstante, el impugnante ha demostrado con pruebas irrefutables no haber cometido ninguna clase de delito de defraudación tributaria, habiendo incluso ofrecido como prueba una pericia de parte que concluyó que las operaciones registradas en el año 2008 correspondían a operaciones reales.

5.2. El inciso a del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 813: “No está previsto para los casos de deducción de gasto y/o costo falso para la determinación del impuesto a la renta ni para la obtención indebida de crédito fiscal para la determinación del impuesto general a las ventas”. El crédito fiscal señalado en dicho artículo no está relacionado con el IGV, puesto que el crédito fiscal utilizado en su determinación no es un beneficio tributario, sino que es el resultado de gravar el valor agregado en cada etapa del ciclo económico, en la que se deduce el impuesto que gravó las fases anteriores. La obtención de beneficios o derechos fiscales requieren ser solicitados a la administración tributaria.

⁶ Cfr. páginas 8057 y ss. del expediente principal.

⁷ Cfr. páginas 8102 y ss. del expediente principal.

- 5.3. La deducción de gasto y/o costo falso aplicado para la determinación del impuesto a la renta y la obtención indebida de crédito fiscal para la determinación del impuesto general a las ventas, son prácticas que tienen como fin dejar de pagar tributos, previstas en el artículo 1 del mencionado Decreto Legislativo.
- 5.4. En el caso en concreto, los hechos denunciados se subsumirían en el artículo 5-C, dado que se imputa que se hicieron facturas que no sustentan sus operaciones.

6. La imputada **YOVANA BEATRIZ RÍOS CÁRDENAS**, en su recurso de nulidad fundamentado⁸, precisado y ampliado mediante escritos del 23 de enero de 2019⁹, sostuvo lo siguiente:

- 6.1. La sentencia no ha hecho mayor análisis y control de la imputación objetiva del tipo penal. Solo ha recogido y convalidado una acusación fiscal genérica, subjetiva y vaga que contraviene la imputación concreta y, por ende, el debido proceso judicial, afectando el derecho de defensa.
- 6.2. Análisis erróneo de subsunción de la conducta con el tipo penal. No se ha hecho un análisis de su conducta respecto a la prohibición de regreso como criterio de la imputación objetiva, dado que en función a sus actividades regulares dentro de la empresa Servicios Informáticos (como jefa de Administración y Finanzas, aunque luego precisó que fue asistente administrativa) desarrolló una conducta neutral o cotidiana. Tampoco se ha acreditado un concierto de voluntades con los demás coprocesados ni se ha analizado si la conducta fue dolosa.
- 6.3. Se le acusó, juzgó y sentenció sobre la base de un tipo penal errado, vulnerando el principio de legalidad. No es de aplicación el tipo agravado contemplado en el artículo 4.a del Decreto Legislativo N.º 813, sino el estatuido en el artículo 5-C.
- 6.4. Se negó como prueba de descargo una pericia contable de oficio, pese a que la Fiscalía lo solicitó en la acusación fiscal. Ello es de vital importancia, para dirimir la controversia en una pericia de la Sunat y una pericia de parte.
- 6.5. No fue notificada por los fiscalizadores de la Sunat para presentar sus descargos sobre los hechos atribuidos en el informe de indicios de delito tributario.
- 6.6. Fue condenada como supuesta cómplice primaria, bajo la misma y única prueba de cargo con la que su coprocesado Dávila Flores fue absuelto.

⁸ Cfr. páginas 8130 y ss. del expediente principal.

⁹ Cfr. páginas 8181 y ss., 8219 y ss.

- 6.7. Al imponerle una pena efectiva, no se ha considerado el principio de proporcionalidad. No se valoró que: i) tenía el cargo de asistente administrativa, sin poder de decisión, dado que obedecía órdenes del gerente general; ii) carece de antecedentes penales; iii) es agente primario; iv) asistió a todas las sesiones de juicio oral sin retraso, incluso desde la investigación preliminar y etapa de instrucción; v) es profesional técnico; vi) el daño fue reparado en su integridad por la suma de S/ 2 686 535,05.

7. El imputado **AUGUSTO GENARO FERNÁNDEZ GURMENDI**, en su recurso de nulidad fundamentado¹⁰, reclamó la siguiente.

- 7.1. Para determinar su responsabilidad en grado de complicidad, se debió analizar la conducta del imputado desde la perspectiva de los criterios de imputación objetiva, para concluir si el riesgo constituye o no un riesgo típico.
- 7.2. No se ha acreditado el aporte material o psicológico que exige la norma penal y, además, el supuesto aporte en la realización del hecho punible no es suficiente para atribuir responsabilidad penal como cómplice. Es necesario demostrar que el aporte fue realizado de manera dolosa.

8. El representante de la **PROCURADURÍA PÚBLICA DE LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT)**, impugnó los extremos de la absolución del imputado Segundo Hildebrando Dávila Flores y de la reparación civil. Sostuvo lo siguiente:

- 8.1. Se atribuyó al imputado Dávila Flores haber prestado su colaboración para abonar a las cuentas de las empresas Vision Red y Comtelser, los montos girados como pago por los servicios presuntamente prestados por estas empresas. El Banco Continental confirmó la emisión de cuatro cheques, de los cuales dos fueron cobrados por el citado acusado. Además, contrario a lo señalado por la Sala de Mérito, la conducta es típica, conforme con los artículos 1 y 4.a de la Ley Penal Tributaria. Añadió que también cobraba cheques emitidos por los proveedores con quienes no tenía ninguna relación laboral, para que retornen a las cuentas de la empresa fiscalizada.
- 8.2. La deuda tributaria está constituida por el tributo, el interés y la multa. Para tal efecto, debe ponderarse: i) que el sentenciado Castañeda Meza, mediante escrito del 26 de noviembre de 2018, ha presentado copias de pagos realizados por el monto de S/ 2 686 535; ii) la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 9834-8-2017, del 23 de noviembre de 2018; iii) que se ha judicializado el monto presuntamente cancelado

¹⁰ Cfr. páginas 8174 y ss. del expediente principal.

mediante una demanda contenciosa administrativa. En tal sentido, la reparación civil debe fijarse en S/ 2 686 535.

9. El representante del TERCERO CIVILMENTE RESPONSABLE (SERVICIOS INFORMÁTICOS CORPORATIVOS S. A.), mediante su recurso de nulidad fundamentado¹¹, reclamó lo siguiente:

- 9.1.** La acreditación del hecho ilícito y de la conducta delictiva es inexistente. Se ha incurrido en deficiente motivación al momento de determinar la responsabilidad de los imputados.
- 9.2.** No se ha realizado una adecuada valoración del informe de indicios tributarios de la Sunat, pues carece de imparcialidad, objetividad y solvencia, y se ha omitido valorar el Informe Pericial de Parte que obra en la página 6283, se concluyó que los comprobantes de pago emitidos corresponden a operaciones reales.
- 9.3.** Se atribuyó responsabilidad penal sobre la base de falsedades: i) al afirmar que Edgar García Quevedo no se encontraba registrado con ese nombre en la consulta Reniec; ii) al sostener que la empresa infractora es Servicorp; iii) al argumentar que los representantes de CMRD y Comtelser declararon: “La no fehaciencia de las operaciones” y que el señor Horna Cabrera fue quien condicionaba a Fernández Gurmendi; iv) al indicar que la contadora era la encargada de registrar pagos al personal de la empresa y a terceros; v) al señalar que en las actas de aceptación de la empresa Sincorp, suscritos por Edgar García Quevedo, registra como proveedor el acusado Jefferson Santos Gonzales; vi) al alegar que la contadora Agüero Moreno identifica a Flores Samán como el almacenero de la empresa fiscalizada; vii) al razonar que los auditores de la Sunat han realizado una pericia a profundidad.
- 9.4.** En juicio oral se ha acreditado la cancelación de la deuda exigida, habiéndose presentado 37 recibos de cancelación de pago de la deuda exigida por Sunat, los mismos que totalizan el pago de la deuda tributaria equivalente a S/ 2 686 535,05, los mismos que no han sido cuestionados por la Administración Tributaria ni han determinado la existencia de duda pendiente de cancelación.

CALIFICACIÓN JURÍDICA DEL DELITO

10. Los hechos atribuidos fueron calificados jurídicamente (por el representante del Ministerio Público y por la Sala de Mérito) como delito de defraudación tributaria en la modalidad de deducción de gasto y/o costo falso, obtención indebida de crédito fiscal, previsto en el inciso a del artículo 4, concordante con el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria (Decreto Legislativo N.º 813) que prescriben:

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

¹¹ Cfr. páginas 8199 y ss. del expediente principal.

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.

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 obtengan 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

11. El punto de partida para analizar la sentencia recurrida es el principio de impugnación limitada que fija los límites de revisión por este Supremo Tribunal; por el cual se reduce el ámbito de la resolución, únicamente a las cuestiones promovidas en el recurso aludido y las que configuran, en estricto, la denominada competencia recursal del órgano de alzada.

12. Para fines de absolver los agravios planteados por los recurrentes, de manera sistemática, coherente y ordenada, este Tribunal considera necesario precisar que el representante del Ministerio Público, en la integración de la acusación fiscal¹², atribuyó a los imputados: **i)** José Carlos Castañeda Meza ser autor del delito de defraudación tributaria en la modalidad de deducción de gasto y/o costo falso, obtención indebida de crédito fiscal, previsto en el artículo 4.a, concordante con el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria; mientras que a los imputados: **ii)** Clorinda Agüero Moreno, **iii)** Yovana Beatriz Ríos Cárdenas, **iv)** Segundo Hildebrando Dávila Flores, **v)** Lincoln Carhuapoma Acosta, **vi)** Augusto Genaro Fernández Gurmendi, **vii)** Jefferson Santos Gonzales García (reo ausente), y a **viii)** Jackie Ruiz Oroche (reo ausente), ser cómplices primarios de la comisión del citado ilícito penal.

En tales términos, instó la imposición de ocho años de pena privativa de libertad y 800 días multa; inhabilitación por el plazo de dos años, de conformidad con el artículo 6 de la Ley Penal Tributaria¹³, y que se fije en S/ 50 000,00 el monto de la reparación civil, cuyo pago sea solidario con el tercero civilmente responsable.

No obstante, en cuanto al monto resarcitorio, mediante escrito del 11 de setiembre de 2017¹⁴, el representante de la Procuraduría Pública señaló que su pretensión resarcitoria es equivalente a S/ 2 242 667,00 (cabe anotar que en el auto de haber mérito para pasar a juicio oral del 17 de agosto de 2018¹⁵, no se hizo referencia a la pretensión de la parte civil); sin embargo, dicha petición fue reiterada en la sesión de audiencia N.º 1 de juicio oral del 15 de octubre de 2018¹⁶.

¹² Cfr. página 7241 del expediente principal.

¹³ Cfr. página 7315 del expediente principal.

¹⁴ Cfr. páginas 7280 y ss. del expediente principal.

¹⁵ Cfr. páginas 7340 y ss. del expediente principal.

¹⁶ Cfr. páginas 7427 y ss. del expediente principal.

En la audiencia N.º 2 de los debates orales, al oralizar la acusación fiscal, el titular de la acción penal integró su pretensión y solicitó la inhabilitación por un plazo de 6 años. Asimismo, el pago de S/ 50 000,00 por concepto de reparación civil, sin perjuicio de: “Devolver al Estado y cumplir con las obligaciones tributarias dejadas de atender por los hechos materia del presente proceso”.

13. Dicho esto y en atención a que en el caso los condenados José Carlos Castañeda Meza, Clorinda Agüero Moreno, Yovana Beatriz Ríos Cárdenas, Augusto Fernández Gurmendi y Lincoln Carhuapoma Acosta, en sus recursos de nulidad lo que cuestionan es su responsabilidad penal, en tal sentido este Supremo Tribunal en primer orden verificará si la decisión de condena se encuentra debidamente sustentada en la prueba actuada; para luego proceder con la determinación del monto de la reparación civil, por cuanto es consecuencia jurídica de la responsabilidad penal, en cuya ausencia sería absurdo ponderarla.

Sobre la responsabilidad de los procesados José Carlos Castaneda Meza y Clorinda Agüero Moreno

14. Se le imputa a **José Carlos Castaneda Meza** que aprovechándose de su condición de representante legal de Servicios Informáticos Corporativos S. A. y como responsable de la parte operativa de la empresa, concertó voluntades con su coprocesada Clorinda Agüero Moreno, quien se desempeñó como contadora de la misma empresa, para que se registrara en los libros y registros contables de su representada y se declare ante la Sunat facturas por prestaciones de servicios de instalación y mantenimiento de equipos de cómputo que contienen operaciones no reales, comprobantes de pago que fueron emitidos por los supuestos proveedores Comtelser E. I. R. L. representado por el procesado Augusto Genaro Fernández Gurmendi y CMRD Servicios S. A. C. representada por el procesado Jefferson Santos Gonzales García y los socios Manuel Teodomiro Flores Samán y Lincoln, Carhuapoma Acosta.

15. Por su parte, el imputado José Carlos Castañeda Meza, en su recurso de nulidad reclama en un extremo que como única prueba de cargo se tiene al Informe de Indicios de Delito Tributario y que él ha demostrado con pruebas irrefutables no haber cometido ningún tipo de delito de defraudación tributaria, habiendo incluso ofrecido como prueba una pericia de parte que concluyó que las operaciones registradas en el año 2008 correspondían a operaciones reales.

Por otro extremo, alega que el inciso a del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 813 no está previsto para los casos de deducción de gastos y/o costo falso para la determinación del impuesto a la renta, ni para la obtención indebida de crédito fiscal para la determinación del impuesto general a las ventas, y que estos supuestos son prácticas que tienen como fin dejar de pagar tributos, previstos en el artículo 1 del mencionado Decreto Legislativo. En tal sentido, protesta que los

hechos denunciados se subsumirían en el artículo 5-C, dado que se imputa que se hicieron facturas que no sustentan sus operaciones.

16. Ello desde la corrección de la lógica, la tesis de defensa del recurrente quiebra el principio de no contradicción: “Consistente en advertir que una cosa no puede ser algo y dejar de ser ese algo al mismo tiempo y bajo las mismas circunstancias [...]. Ontológicamente este principio sugiere que ‘el ser’ no es el ‘no ser’, ya que ‘se es’ o ‘no-se-es’ pero no puede darse esa vinculación al mismo tiempo” [López Bello Héctor. *Manual de lógica formal para su empleo práctico en el derecho*. México: Editado por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, p. 162]. Bajo tal principio, el recurrente no puede a la vez protestar inocencia del delito de defraudación tributaria y, a su vez, afirmar que los hechos que se le atribuyen se subsumirían en el delito de defraudación tributaria tipificado en el artículo 5-C, es decir, que por este tipo penal sí tendría responsabilidad penal.

Sin perjuicio de ello, es pertinente precisar que en el caso el eje central de la conducta dolosa atribuida, al imputado Castañeda Meza es quien realizó dicha conducta como autor, con la ayuda de Clorinda Agüero Moreno, Yovana Beatriz Ríos Cárdenas, Segundo Hildebrando Dávila Flores, Lincoln Carhuapoma Acosta, Augusto Genaro Fernández Gurmendi, Jefferson Santos Gonzales García (reo ausente) y Jackie Ruiz Oroche, como cómplices, gira en torno a la previa existencia de una simulación, a la apariencia de realidad que otorga el sujeto o un hecho que, como consecuencia, genera una situación ficticia, por medio de la cual la administración incurre en un error sobre la concurrencia de los requisitos formales y legales necesarios para el otorgamiento de beneficios fiscales.

17. Dicho esto, por una cuestión metodológica, comenzaremos absolviendo los reclamos planteados por el recurrente en los considerandos 5.2 al 5.4 de la presente ejecutoria. En síntesis, alega que el inciso a del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 813 no está previsto para los casos de deducción de gasto y/o costo falso para la determinación del impuesto a la renta, ni para la obtención indebida de crédito fiscal y, en tal sentido, protesta que los hechos denunciados se subsumirían en el artículo 5-C, dado que se imputa que se elaboraron facturas que no sustentan sus operaciones.

Sobre su reclamo, es pertinente mencionar que, de conformidad con la doctrina jurisprudencial emitida por esta Alta Corte, se estableció que el tipo penal tipificado en el artículo 5-C de la Ley Penal Tributaria:

Es uno de peligro abstracto. Y esto es así, en la medida en que las modalidades típicas “confeccionar”, “obtener”, “vender” o “facilitar” documentos de relevancia tributaria, se ha de efectuar con el objetivo de realizar o posibilitar la comisión de los delitos tipificados en la Ley Penal Tributaria. Esto es, el legislador ha creído conveniente sancionar conductas que se presentan en un estadio anterior a la lesión del bien jurídico, que ocasionan los tipos penales tipificados en el cuerpo legal referido. Este delito no puede ser cometido cuando ya se inició la ejecución del plan criminal [Recurso de Nulidad N.º 1074-2019/Lima].

En tanto el delito de defraudación tributaria tipificado en el inciso a del artículo 4 del mismo cuerpo normativo:

Se configura como delito de resultado –que lesiona el bien jurídico del proceso de ingresos y egresos del Estado–, el cual se consuma al momento de la obtención de exoneraciones o inafectaciones, reintegros, saldos a favor, crédito fiscal, compensaciones, devoluciones, beneficios o incentivos tributarios. Para gozar de dichos provechos, el sujeto activo ha de “simular la existencia de hechos” (elemento normativo del tipo) que permitan su obtención [Recurso de Nulidad 1074-2019/Lima].

En este caso, conforme se han descrito los hechos, José Castañeda Meza concertó voluntades con Clorinda Agüero, para que esta registrara en los libros contables de la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A. y se declaren ante la Sunat facturas por prestaciones de servicios e instalación y mantenimiento de equipos de cómputo que contenían operaciones no reales. Los comprobantes de pago fueron emitidos por los supuestos proveedores, con la finalidad de sustentar el costo y/o gasto falso para efectos de acreditar que pagaron el impuesto a la renta y obtener un crédito fiscal inexistente. Ocasionando un perjuicio económico al fisco de S/ 1 475 804,00.

Entonces conforme con el fáctico planteado por el Ministerio Público los hechos se enmarcan en el inciso a del artículo 4 de la Ley Penal Tributaria, dado que como ya se mencionó este tipo de delito es uno de resultado; es decir, que tiene como finalidad lesionar sí o sí los ingresos o egresos del Estado, como según la acusación fiscal sucedió en el presente caso, pues habría un perjuicio económico de S/ 1 475 804,00. Además, se dice que se consuma al momento de la obtención de reintegros, saldos a favor, etc. o, tal como aconteció, con la obtención de créditos fiscales. Mientras que el delito estipulado en el artículo 5-C del mismo cuerpo normativo es de peligro abstracto, aquí solo se busca facilitar o poder realizar la comisión del evento criminal; por lo que este tipo de delito no podrá cometerse cuando ya se inició con la ejecución del plan criminal, es decir, son las acciones previas. En consecuencia, su agravio se desestima.

18. Aclarado el tipo penal materia de imputación, continuaremos con absolver el agravio 5.1 de la presente resolución, pues el recurrente reclama que como única prueba de cargo se tiene el informe de indicios de delito tributario y además ofreció una pericia de parte en la cual se concluyó que las operaciones registradas en el año 2008 eran reales.

Advertimos que de la revisión de los actuados se tiene que la responsabilidad penal del imputado José Carlos Castaneda Meza se encuentra acreditada con el plexo probatorio que a continuación se detalla:

18.1. El Informe de Indicios del Delito Tributario N.º 04-2012-Sunat/210308¹⁷ (oralizado en sesión N.º 11 del juicio oral) suscrito por los auditores Lucy Jacqueline Sotomayor Salas y Benjamín Urias Alarcón Quinto, emitido por Sunat, que tuvo como resultado lo siguiente:

¹⁷ Cfr. páginas 17 y ss. del expediente principal.

Modalidad encontrada. El contribuyente Servicios Informáticos Corporativos S. A., ingresó a la contabilidad comprobantes de pago de compras que corresponden a operaciones no reales, declarando estas al fisco, incrementando de esta manera el crédito fiscal y el costo de ventas, con el fin de pagar parcialmente el Impuesto General a las Ventas de los periodos enero 2008 a diciembre de 2008 y el Impuesto a la Renta del ejercicio 2008.

Perjuicio fiscal:

TRIBUTO	PERJUICIO FISCAL INSOLUTO S/	INTERESES AL 12 de marzo de 2012	DEUDA TRIBUTARIA AL 12 de marzo de 2012
Impuesto General a las Ventas	735 727	423 689	1 159 416
Impuesto a la Renta	740 077	343 174	1 083 251
TOTAL S/	1 475 804	766 863	2 242 667

Personas vinculadas a los hechos:

1. José Carlos Castañeda Meza, en su calidad de gerente general de la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A., firmó los contratos y adendas con los supuestos proveedores Comtelser E. I. R. L. y CMRD Servicios S. A. C., así también firmó las actas de cierre del servicio, las constancias de transferencia que fueron presentadas como pagos que se habían realizado a los supuestos proveedores, los escritos presentados donde se señala que fue la persona que autorizó y aprobó los servicios que habría recibido de los supuestos proveedores y que efectuó directamente coordinaciones con los supuestos proveedores respecto a los bienes y servicios que habría recibido.

2. Clorinda Agüero Moreno [...], 3. Jovana Beatriz Ríos Cárdenas [...], 4. Segundo Hildebrando Dávila Flores [...], 5. Jefferson Santos Gonzales García [...], 6. Manuel Flores Samán [...], 7. Lincoln Carhuapoma Acosta [...], 8. Augusto Genaro Fernández Gurmendi [...], 9. Jackie Ruiz Oroche.

Conclusiones y recomendaciones: como resultado del proceso de fiscalización realizado al contribuyente Servicios Informáticos Corporativos S. A., respecto de los tributos: Impuesto General a las Ventas de los periodos enero 2008 a diciembre 2008 e Impuesto a la Renta del Ejercicio 2008, se encontró indicios de la comisión del delito de Defraudación Tributaria [...] al haber registrado y utilizado indebidamente como crédito fiscal el Impuesto General a las Ventas y como parte del costo de ventas declarado respecto al Impuesto a la Renta, los comprobantes de pago que consignan operaciones no reales de los supuestos proveedores CMRD Servicios S. A. C., Vision Red E. I. R. L. y Comtelser E. I. R. L.

Ratificación del referido informe¹⁸ por parte de los auditores Lucy Jacqueline Sotomayor Salas y Benjamín Urias Alarcón Quinto. La primera de las mencionadas señaló que se desempeña como auditora de la Sunat desde el año 1994 y Alarcón Quinto desde 1999. Añadieron que, para determinar que las operaciones comerciales realizadas por la empresa fiscalizada eran no reales, luego del análisis realizado a la documentación presentada, se desvirtuó la documentación que presentaba varias inconsistencias; así como del pago y documentación presentada, que se detalla en el informe y por la información remitida por los bancos, donde se observa que las empresas Comtelser y Visión Red emiten cheques a nombre de trabajadores de la empresa fiscalizada retornando el dinero y según documentación presentada se corrobora que el ingreso sirvió para varios pagos de la empresa fiscalizada.

- 18.2.** La declaración del imputado Augusto Genaro Fernández Gumendi¹⁹, quien a nivel de instrucción, el 12 de agosto de 2014, narró que Renán Horna Cabrera le indicó que iba a constituir la empresa Comtelser E. I. R. L. y que le prestara su nombre para que figurara como gerente general de dicha empresa. Agregó que él aceptó, para no perder su trabajo, pero que desconoce quién estaba encargado de realizar las operaciones comerciales con la citada empresa; dado que nunca se desempeñó como gerente general, solo usaron su nombre.
- 18.3.** La declaración del imputado Lincoln Carhuapoma Acosta²⁰, quien en juicio oral, en el acta N.º 5, del 8 de noviembre de 2018, narró que por intermedio del imputado José Carlos Castañeda Meza conoció a su socio y ahora procesado Manuel Teodomiro Flores Samán y que su función en la empresa CMRD Servicio S. A. C. era solo la de firmar documentos cada vez que su socio lo requería, enfatizando que el procesado Manuel Teodomiro Flores Samán trabajó para la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A.

Confrontación entre el referido procesado y Manuel Flores Samán²¹, sesión N.º 7 del juicio oral, del 13 de noviembre de 2018, en donde Carhuapoma Acosta señaló que conoció a Flores Samán cuando visitaba a su amigo Castañeda Meza, a quien le contó que sufría de una enfermedad psiquiátrica y en una ocasión el mencionado le ofreció constituir la empresa CMRD, y que su confrontado iba a ser gerente general de la empresa y él gerente administrativo.

- 18.4.** La declaración del imputado Jefferson Santos Gonzales a nivel preliminar²², el 11 de julio de 2012, donde señaló que no conoce a la empresa CMRD

¹⁸ Cfr. páginas 6158 y ss. del expediente principal.

¹⁹ Cfr. páginas 6260 y ss. del expediente principal.

²⁰ Cfr. páginas 7490 y ss. del expediente principal.

²¹ Cfr. páginas 7551 a la vuelta y ss. del expediente principal.

²² Cfr. páginas 4824 y ss. del expediente principal.

Servicio S. A. C., que nunca se desempeñó como gerente general de dicha empresa y que no conoce a la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A.

- 18.5.** El contrato celebrado entre IBM del Perú S. A. y Servicios Informáticos Corporativos S. A.²³, el 1 de enero de 2008 (oralizado en la sesión N.º 11 del juicio oral) en donde se señala que ninguna de las partes podrá delegar a terceros sin previo consentimiento de las partes y además los proveedores deberán mantener la supervisión de sus trabajadores. Fue suscrito por José Carlos Castañeda Meza en calidad de gerente general de la empresa de Servicios Informáticos S. A. y por Claudia Bavestrello Ruiz, como representante legal de IBM del Perú S. A.
- 18.6.** El contrato celebrado entre Telefónica del Perú y Servicios Informáticos²⁴, representada por el gerente general José Carlos Castañeda Meza, el 2 de agosto de 2007 (oralizado en la sesión N.º 11 del juicio oral). Documento que en la parte de “obligaciones de la locadora”, detalla que la locadora no podrá subcontratar íntegra o parcialmente la prestación de servicios, salvo que exista una, por lo que se prohíbe que se subcontrate.
- 18.7.** Adenda al contrato de locación de servicios celebrado entre las empresas CMRD Servicios S. A. C. y Servicios Informáticos Corporativos S. A.²⁵ (introducida a juicio oral en la sesión N.º 5) en donde se señala lo siguiente: “Las partes de común acuerdo, extienden el plazo de vigencia del contrato de locación de servicios señalados en la primera clausula, siendo que el mismo culminará el 01/08/09”. Dicho documento fue suscrito por el gerente general de CMRD Servicios S. A. C., Manuel Flores Samán y por el gerente general de Servicios Informáticos Corporativos S. A., José Carlos Castañeda Meza.
- 18.8.** Actas de aceptación de la empresa SICORP²⁶, documento suscrito por Edgar García Quevedo; dado que se desempeñaba como personal de asuntos externos de la empresa fiscalizada; sin embargo, al realizar la consulta en el sistema de Reniec, no se encontraba registrado ese nombre y aparece como proveedor el procesado Jefferson Santos Gonzales (vendedor de disfraces).

Es evidente, pues, que se cuenta con diversos elementos de prueba, legítimamente incorporados al proceso penal, que acreditan la responsabilidad del recurrente. Adicional a ello, no es creíble que pese a su experiencia profesional, nivel de instrucción (ingeniero mecánico), una persona ajena a las empresas proveedoras efectúe labor de representación, oferta de servicio y cumplimiento del servicio de manera eficiente, según su propio dicho, y hace el cobro del pago del mismo sin

²³ Cfr. páginas 6569 y ss. del expediente principal.

²⁴ Cfr. páginas 6562 y ss. del expediente principal.

²⁵ Cfr. páginas 4076 y ss. del expediente principal.

²⁶ Cfr. páginas 4233, 4255 y ss. del expediente principal.

que haya verificado la existencia real de la empresa proveedora, ni visitado sus instalaciones ni conocido al titular, como lo reconoció en el acto de confrontación entre el referido procesado y Augusto Fernández Gurmendi²⁷.

De igual forma, no es razonable que con el procesado Lincoln Carhuapoma Acosta, a quien conocía y era su amigo, efectuara transacciones comerciales con la supuesta empresa representada, pese a sus condiciones físicas acreditadas (padecía de una enfermedad mental) y sin que el referido reconozca haber efectuado de manera real esas transacciones; es más este señaló en juicio oral, de manera directa, que Castañeda Meza le dijo que conforme con la empresa y hasta le otorgó S/ 5000,00 para que la constituya.

Toda la documentación y falsas operaciones de la empresa Servicios Informático Corporativos S. A. con los proveedores eran de su pleno conocimiento; puesto que era el único que dictaba disposiciones para el aparente funcionamiento de las operaciones comerciales ficticias, desde la parte administrativa y de ejecución de las obras que se contrataban, conforme aparece que firmó los contratos y adendas, ya descritas, con los supuestos proveedores CMRD Servicios S. A. C., Vision Red E. I. R. L., Comtelser E. I. R. L.. También firmó las actas de cierre de servicio, las constancias de transferencias, los escritos donde se señala que fue la persona que autorizó y aprobó los servicios que habrían recibido de los supuestos proveedores y que efectuó directamente las coordinaciones. En consecuencia, su responsabilidad está suficientemente acreditada, su agravio no tiene amparo y debe desestimarse.

19. Ahora bien, respecto al reclamo relacionado al ofrecimiento de una pericia de parte en la cual se concluyó que las operaciones registradas en el año 2008 eran reales. La pericia de parte²⁸ emitida por los contadores públicos Carlos Luyo Blanco y Milton Eduardo Zevallos Castañeda, concluyó:

La documentación presentada por la Empresa de Servicios Informáticos Corporativos S. A., son coherentes y consistentes, están debidamente registradas en los libros principales y auxiliares de la empresa fiscalizada, han constatado que los comprobantes de pago (facturas) que han emitido las empresas (proveedores) CMRD Servicios S. A. C., Comtelser E. I. R. L. y Vision Red E. I. R. L. a Servicios Informáticos Corporativos, corresponden a operaciones reales que se encuentran debidamente explicadas y sustentadas, han determinado que existen facturas que han sido canceladas sin utilizar medios de pago; por lo que estos montos no pueden ser utilizados como crédito fiscal del impuesto general a las ventas, existe crédito contra el Impuesto General a las Ventas utilizadas por facturas extornadas determinándose un IGV a pagar de S/ 304 352,00 más intereses y multas; han determinado adicionar a la base imponible del Impuesto a la Renta la suma de S/ 907 725,63 por comprobantes de pago que no han sido cancelados, utilizando medios de pago calculándose un Impuesto a la Renta de S/ 272 318,00, y aplicándole el crédito por los pagos a cuenta de impuesto a la renta de S/ 277 775,00, y queda un saldo a favor del contribuyente la suma de S/ 5457,00.

Por su parte, se cuenta con el Informe de Indicios del Delito Tributario N.º 04-2012-Sunat/210308²⁹, cuyas conclusiones ya han sido señaladas en el fundamento

²⁷ Cfr. páginas 7551 y ss. del expediente principal.

²⁸ Cfr. páginas 6283 y ss. del expediente principal.

²⁹ Cfr. páginas 17 y ss. del expediente principal.

18.1 de la presente ejecutoria, ratificado por los auditores Lucy Jacqueline Sotomayor Salas y Benjamín Urias Alarcón Quinto y sometido a debate pericial³⁰ con los contadores públicos Carlos Luyo Blanco y Milton Eduardo Zevallos Castañeda quienes emitieron el peritaje de parte.

En dicho acto, los peritos de parte señalaron que de la documentación presentada por la Sunat, determinaron que el auditor solamente analizó e hizo referencia a las facturas de compras efectuadas a los proveedores CMRD, Comtelser y Vision Red, no analizó ni tuvo en cuenta las facturas de venta de los servicios efectuados a los clientes del contribuyente fiscalizado, como son Telefónica del Perú, IBM Despacho Presidencial HP, Trimega Sistyem y otros, y tampoco consideró las órdenes de pedido a las órdenes de compra efectuados por los clientes de Servicios Informáticos Corporativos S. A. y al analizar la Caja Banco sobre los pagos efectuados a los tres proveedores no consideraron los documentos de la transferencia vía BCP efectuado al proveedor CMRD, ni los cheques girados a los proveedores Comtelser y Vision Red.

A ello, los auditores de la Sunat explicaron que en la pericia de parte no se evaluó con profundidad cómo se realizó el proceso de fiscalización. Pues con la documentación presentada por el propio contribuyente y la obtenida del tercero, se concluyó de manera conjunta sobre la base de todas las pruebas —donde se evidencian indicios del delito de defraudación tributaria—, que no solo se analizó las ventas, sino todas las operaciones que se realizaron y lo que se observó fueron las compras. Aclararon que el hecho de que el contribuyente haya tenido ventas no significa que todas sus compras sean reales, en este caso se detalló y determinó que parte de las compras registradas corresponden a operaciones no reales y no dan derecho a crédito fiscal, ni ser utilizados como parte del costo. Agregaron que el solo hecho de que exista un comprobante de pago no significa que la operación sea real; dado que se necesita de otros controles internos y documentos que avalen que la operación se realizó. Añadieron que si se analiza de manera aislada los documentos puede que no signifique un hecho delictivo, pero si se analiza el conjunto de hechos, sí es perceptible ello. Finalmente, aclararon que no se está observando que la operación de venta no se haya realizado, sino que esos proveedores que supuestamente emitieron las facturas, hayan realizado los servicios.

En esa misma dirección se desarrolló la ampliación³¹ en juicio oral del referido debate pericial, en donde se destaca que al preguntársele a los peritos de parte en relación a que en la página 21 de la facturación del servicio estos señalaron “nuestra empresa”; respondieron que cuando indicaron ello no se referían a que la empresa era de ellos, sino a la transcripción de las entrevistas. A lo que nuevamente se les preguntó si podrían indicar de donde obtuvieron la información y estos respondieron que cuando realizan un trabajo, revisan documentos fuentes, entrevistas y otros (entrevistas realizadas con el gerente general y contador). Entonces, el presidente de la Sala precisó que la información contemplada fue otorgada por los procesados

³⁰ Cfr. páginas 6874 y ss. del expediente principal.

³¹ Cfr. páginas 7706 a la vuelta y ss. del expediente principal.

Castañeda Meza y Clorinda Agüero. Finalmente, el referido magistrado antes de concluir el debate mencionó que al Colegiado le llamó la atención la sistemática de cómo se trabajó la pericia de parte; puesto que, en el rubro de conclusiones, establece que se determinó que la documentación presentada por Servicios Temáticos Cooperativos S. A. es coherente y está debidamente registrada en libros principales, y además teniendo en cuenta que de las cuatro conclusiones en ningún caso se observó en qué instrumentos contables se basó.

Dicho esto, es pertinente citar la jurisprudencia comparada, el Tribunal Supremo español ha establecido que: “Debe preferirse los dictámenes [emitidos] por organismos oficiales o por peritos no designados por las partes” [Sentencia del 21 de junio de 1983], pues: “La pericia judicial se antoja más objetiva e imparcial que la pericial de parte, la cual adolece de excesiva complacencia para quien la contrató” [Sentencia de la Audiencia Provincial de Valencia de 1 de diciembre de 2004]. En esa misma dirección, esta Alta Corte, asumió dicha posición y estableció que:

Por un criterio de confiabilidad, otorga un valor preponderante al peritaje oficial, pues es idóneo *per se* para formar convicción y su contenido debe prevalecer, en principio, sobre el peritaje de parte, que como tal ha sido designado para defender los intereses de quien lo propone, premiando la objetividad y fundamentación científica y técnica y/o empírica del dictamen por encima del sujeto que lo haya emitido [Recurso de Nulidad N.º 324-2019/Callao].

Con base en esa línea jurisprudencial, en el presente caso, como ya se indicó, se cuenta con dos informes, los que fueron sometidos a debate. Es cierto que la pericia oficial (Informe de Indicios del Delito Tributario N.º 04-2012-Sunat/210308) fue cuestionada por el peritaje de parte, quienes concluyeron que las operaciones fueron reales y reclaman en síntesis que de la documentación presentada por la Sunat, determinaron que el auditor solamente analizó e hizo referencia a las facturas de compras efectuadas a los proveedores CMRD, Comtelser y Vision Red, no tuvo en cuenta las facturas de venta de los servicios efectuados a los clientes del contribuyente fiscalizado, como son Telefónica del Perú, IBM, Despacho Presidencial HP, Trimega Sistyem y otros.

Sin embargo, los auditores de la pericia institucional Lucy Jacqueline Sotomayor Salas y Benjamín Urias Alarcón Quinto refutaron dicho cuestionamiento y explicaron que sí evaluaron la documentación referida, y que no solo se analizó las ventas, sino todas las operaciones que se realizaron y lo que se observó fueron las compras. Añadieron que, de manera conjunta, sobre la base de todas las pruebas, se evidenció indicios del delito de defraudación tributaria. Aclararon que el hecho de que el contribuyente haya tenido ventas no significa que todas sus compras sean reales. En consecuencia para esta Sala Suprema, por un criterio de objetividad e imparcialidad, le da mayor confiabilidad a la pericia institucional y pondera la pericia oficial; puesto que, como se dejó establecido en plenario el peritaje de parte se basó en las entrevistas realizadas con el gerente general y contadora, además en documentación otorgada por los procesados Castañeda Meza y Clorinda Agüero y

en sustancia el peritaje emitido por la Sunat guarda correspondencia con la demás prueba colectada en plenario, por lo que su reclamo no prospera.

20. Respecto a la responsabilidad de la imputada **Clorinda Agüero Moreno**, en síntesis, la recurrente en el numeral 3.1 y 3.2 reclama que subyace duda razonable; puesto que jamás depositó dinero “de nadie ni para nadie”, que por su área no pasaba dinero en efectivo y que su función de contadora se limita a “registrar”. Añadió que la emisión de las planillas no era su responsabilidad y que se presentó una tipificación errada.

Ahora bien, con relación a estos reclamos planteados es necesario señalar que Agüero Moreno brindó su declaración a nivel preliminar³² en donde si bien es cierto negó los cargos imputados en su contra; sin embargo, sí reconoció que depositaba dinero a la cuenta de su coprocesado Segundo Hildebrando Dávila (chofer de la empresa) quien se encargaba de depositar el dinero a las cuentas de los proveedores y añadió que era la forma “en que venía trabajando en la empresa”. De igual manera durante el plenario³³ afirmó que conoce a David Concha Salazar, puesto que era trabajador y a veces le daba dinero para pagar a proveedores, del mismo modo hizo transferencias de esa naturaleza a Hildebrando Dávila Flores por sumas de S/ 1000 hasta S/ 5000, los cuales fueron utilizados para efectuar el pago de facturas a los proveedores Comtelser E. I. R. L., Vision Red y CMRD Servicios. Igualmente, indicó que no recordaba en qué concepto depositó S/ 48 000 a la cuenta de Yovana Ríos Cárdenas. En consecuencia, sus agravios se desestiman.

21. En cuanto al reclamo señalado en el fundamento 3.3 de la presente resolución, con relación a que la emisión de planillas no era su responsabilidad y que se evidenció una tipificación errada. Es su misma declaración que brinda información, a nivel de instrucción³⁴, señaló que sí tenía conocimiento de la planilla de haberes de Hildebrando Dávila Flores y reconoció la misma. Agregó que lo registró en el pago de proveedores; no obstante, figuraba en la planilla de haberes de un trabajador, que se utilizaba para pagar proveedores y que lo hacían porque tenían que pagar servicios rápidos, pues en la cuenta de ellos demoraba, pero reconoce que no es usual todo ello.

De igual manera, brindó su declaración en juicio oral, precisó la diferencia entre la planilla laboral y una planilla de haberes, relató que en la planilla de haberes va el sueldo directamente y en la planilla que se pagaba a proveedores o cualquier tipo de gastos a terceros no verificó si los montos de los proveedores retornaron a la cuenta de SICORP. Reconoció que tuvo conocimiento de que en la plantilla de haberes de Dávila Flores y de Yovana Ríos Cárdenas, se agregaron conceptos que no pertenecían a su sueldo. Reconoció que no es regular que en una planilla de haberes se pueda agregar otros conceptos, pues constituye una evasión de ITF.

³² Cfr. páginas 5836 a la vuelta y ss. del expediente principal.

³³ Cfr. páginas 7484 y ss. del expediente principal.

³⁴ Cfr. páginas 6820 y ss. del expediente principal.

Ahora bien, en cuanto al agravio referente a que la tipificación formulada por el Ministerio Público es errada, este Supremo Tribunal absolvió similar reclamo planteado por el sentenciado José Carlos Castañeda Meza, lo que ya fue analizado en el fundamento 17 de la presente ejecutoria, el que se hace extensivo para la recurrente. En consecuencia, su reclamo debe rechazarse.

22. Finalmente, con relación al reclamo de la recurrente, quien apela a la duda razonable sobre su responsabilidad. Tal reclamo no tiene amparo, pues su participación en el evento delictivo, se encuentra debidamente probada con: i) el Informe de Presunción de Delito Tributario N.º 04-2012-Sunat/210308, ii) la declaración del acusado ausente Jefferson Santos Gonzales, iii) el contrato celebrado entre la empresa IBM del Perú y la empresa fiscalizada, iv) el contrato celebrado entre las empresas Servicios Informáticos Corporativos y Telefónica del Perú, v) el contrato de locación de servicios suscrito por Castañeda Meza y el representante de la empresa CMRD y vi) las actas de aceptación de la empresa SICORP. Pruebas ya desarrolladas en el fundamento 18.1 de la presente ejecutoria.

En consecuencia, Clorinda Agüero Moreno, contadora de Servicios Informáticos Corporativos se encargó del registro contable de las facturas de las empresas CMRD, Vision Red y Comtelser; asimismo, de registrar pagos al personal de la empresa y a terceros. Y, en su condición de cómplice, su accionar coadyuvó en los pagos que realizó a terceros como supuestos proveedores; pues pudo advertir las operaciones no reales y explicitar ello a fin de evitar causar agravio al fisco. Además, tiene grado de instrucción (superior completa) pues es contadora pública colegiada y su profesión y experiencia permiten concluir que tuvo conocimiento de la conducta ilícita que desplegaba, pues conocía de sus obligaciones; no obstante, desplegó la conducta objetiva y subjetiva del tipo penal de defraudación tributaria, en la modalidad de deducción de gastos y/o costo falso y obtención indebida de crédito fiscal.

23. Así, se tiene que se ha logrado acreditar la actitud dolosa de los procesados José Carlos Castaneda Meza y Clorinda Agüero Moreno en el hecho ilícito que se les imputa, la cual se corrobora con las instrumentales que obran en autos, las mismas que generan más de toda duda razonable su responsabilidad y resultan suficientes para desvirtuar la presunción de inocencia que les asiste.

Sobre la responsabilidad del procesado Augusto Genaro Fernández Gurmendi

24. Se imputa a Fernández Gurmendi que en su calidad de representante legal de la empresa Comtelser E. I. R. L., haber consignado en sus facturas, operaciones comerciales no reales a favor de la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A., con la finalidad de que sustente costos y/o gastos falsos para efectos de acreditar que pagó impuesto a la renta y posteriormente obtener crédito fiscal inexistente correspondiente al impuesto general a la ventas del ejercicio tributario del año 2008.

25. El recurrente, en síntesis, critica que se debió analizar su conducta desde la perspectiva de los criterios de imputación objetiva para concluir si el riesgo es o no típico. Añadió que no se acreditó el aporte material o psicológico que exige la norma penal y el supuesto aporte en la realización del hecho no es suficiente para atribuir responsabilidad penal en la calidad de cómplice, es necesario demostrar que el aporte fue realizado de manera dolosa.

26. Examinado el material probatorio su responsabilidad penal se encuentra acreditada con los siguientes medios probatorios:

- 26.1. El Informe de Indicios del Delito Tributario N.º 04-2012-Sunat/210308³⁵, emitido por el auditor de la Sunat, que determinó que el contribuyente (Comtelser E. I. R. L.) no pudo haber prestado los servicios que se señalan en las facturas (detalladas a páginas 45-47 y 563-601) emitidas a favor de Servicios Informáticos Corporativos S. A., debido a que no tuvo personal suficiente para realizar los referidos servicios.

En el referido informe se detalló que Augusto Genaro Gurmendi (gerente de la empresa Comtelser E. I. R. L.) firmó los contratos por las supuestas prestaciones de servicios en representación de la empresa; no cumplió con exhibir documentación de su representada, no acreditó la adquisición de los bienes que habría vendido y no asistió a la Sunat a rendir su manifestación respecto a las operaciones que habría realizado su representada. Conforme con la información remitida por el Banco Continental, se acredita que emitió cheques a nombres de los trabajadores de la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A., devolviendo de esta manera el dinero que habría recibido como pago por los supuestos servicios. También firmó las actas de aceptación en representación de Comtelser E. I. R. L., por lo que las operaciones comerciales consignadas en los comprobantes de pago emitidos por Comtelser E. I. R. L. —a favor de la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A.— consignan operaciones no reales.

- 26.2. Declaración a nivel preliminar de Augusto Genaro Fernández Gurmendi³⁶, quien señaló que constituyó la empresa Comtelser E. I. R. L., en el año 2007, cuyo giro comercial es la prestación de servicios de mantenimiento, soporte técnico informático, cableado de redes. Que desconoce si la mencionada empresa sigue en funcionamiento, puesto que en el año 2010 transfirió sus acciones a una tercera persona. Agregó que sí conoce a sus coprocesados Castañeda Meza y Yovana Beatriz Ríos Cárdenas, pues en los años 2007 y 2008 su representada realizó operaciones comerciales con la empresa SICORP, a quienes conoció por intermedio de Renán Horna Cabrera (nexo con la mencionada empresa para la prestación de servicios). Explicó que sus funciones fueron suscribir contratos, dado que firmó

³⁵ Cfr. páginas 17 y ss. del expediente principal.

³⁶ Cfr. páginas 5846 y ss. del expediente principal.

varios contratos con la empresa y como los pagos se realizaron por intermedio de cheques, los firmaba para que sean cobrados por los trabajadores de la empresa SICORP (Segundo Hildebrando Dávila Flores, Yovana Ríos Cárdenas, Jaime Arakaki Miyagusuku, David Concha Salazar y Carlos Ríos Mestanza).

Declaración a nivel de instrucción del citado imputado³⁷, quien señaló que no ratifica su declaración preliminar, en razón a que el señor Renán Horna Cabrera lo contactó con un abogado y este le preparó unas preguntas para que responda en la Fiscalía. También dijo que en el año 2003 trabajó como practicante de diseño gráfico en la empresa Renalsa de propiedad de Renán Horna Cabrera y en el año 2008 como diseñador gráfico en dicha empresa hasta marzo del mismo año. Agregó que, en el 2008, el señor Renán Horna Cabrera le indicó que iba a crear la empresa Comtelser E. I. R. L. y que le prestara su nombre para figurar como gerente general, resaltando que ante la insistencia y presión de este, tuvo que aceptar la propuesta para no perder su trabajo, por lo que desconoce quién hacía las operaciones comerciales con la citada empresa ya que nunca se desempeñó como gerente general, solo usaron su nombre. Añadió desconocer qué relación tenía su representada Comtelser E. I. R. L. con la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A., y que a veces le hacían firmar cheques en blanco. No conoce al procesado José Carlos Castañeda Meza ni a la procesada Yovana Beatriz Ríos Cárdenas.

Versión que reiteró en juicio oral³⁸, donde vuelve a enfatizar que el señor Renán Horna Cabrera le pidió prestado su nombre para crear la empresa Comtelser E. I. R. L. y que este le hacía firmar cheques en blanco. También refirió que conoce al procesado Segundo Hildebrando Dávila Flores, puesto que fue Renán Horna Cabrera quien se lo presentó y le dijo que con esa persona tenía que ir al Banco Continental a retirar el dinero, precisando que en varias ocasiones se ha reunido con el procesado Segundo Hildebrando Dávila Flores y que este venía y le daba los cheques para retirarlos del banco, una vez cobrado el dinero se lo daba al señor Horna Cabrera y luego se iba.

- 26.3.** Los cheques del Banco Continental³⁹ emitidos por el mismo imputado Fernández Gurmendi, en su calidad de gerente de la empresa Comtelser E. I. R. L., a favor de la imputada Yovana Beatriz Ríos Cárdenas, quien era asistente administrativo de la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A. Con lo cual se acredita que los abonos realizados por el contribuyente Servicios Informáticos Corporativos S. A. a favor de la empresa Comtelser E. I. R. L. representada por el procesado Fernández Gurmendi volvieron a ingresar a la cuenta de la empresa Servicios

³⁷ Cfr. páginas 6260 y ss. del expediente principal.

³⁸ Cfr. páginas 7449 y ss. del expediente principal.

³⁹ Cfr. páginas 2644, 2645, 2668, 2673, 2675 y 2687 del expediente principal.

Informáticos Corporativos S. A. mediante su empleada, la ahora procesada Yovana Ríos Cárdenas.

26.4. Los cheques del Banco Continental⁴⁰, que registran como emisor a Fernández Gurmendi en su calidad de gerente de la empresa Comtelser E. I. R. L., a favor del imputado Segundo Hildebrando Dávila Flores, quien era chofer de la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A., y los cheques del Banco Continental⁴¹, que fueron endosados a favor del imputado Segundo Hildebrando Dávila Flores; con lo cual se demuestra que los abonos realizados por el contribuyente Servicios Informáticos Corporativos S. A. a favor de la empresa Comtelser E. I. R. L. representada por el imputado Fernández Gurmendi volvieron a ingresar a la cuenta de la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A. mediante su empleado, el ahora procesado Segundo Hildebrando Dávila Flores.

26.5. Cartas firmadas por Fernández Gurmendi dirigidas a la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A.⁴² (introducida a juicio oral en sesión N.º 3), en donde se detallan los servicios que la empresa Comtelser brindaba a SICORP, así como el monto a pagar por cada servicio, la forma de pago y el plazo de entrega.

27. Dicho esto, con la prueba antes descrita ha quedado probado que Fernández Gurmendi solo se limitó a firmar contratos por las supuestas prestaciones de servicio, en representación de la empresa que en apariencia gerenciaba, pues no ha podido exhibir documentación de su representada respecto a las operaciones que habría llevado a cabo. De igual manera, conforme con la información otorgada por el Banco Continental, dio lugar a la emisión de cheques a nombre de trabajadores de la empresa Servicios Informáticos Corporativos, los cuales al final sirvieron para devolver el dinero que habría recibido como pago por los supuestos servicios que brindaba a SICORP. Por último, firmó las actas de aceptación en representación de la empresa Comtelser y por medio de su representada ha permitido y facilitado la obtención de los comprobantes de pagos para su empleo fraudulento, en la sustentación de los hechos no reales, conducta que facilitó a la consumación del ilícito penal.

28. Ahora bien, el recurrente en el fundamento 7.1 de la presente ejecutoria reclama que se debió analizar la conducta del procesado desde la perspectiva de los criterios de imputación objetiva. Sobre este extremo es necesario precisar que esta Alta Corte ha establecido que:

La teoría del tipo desde una imputación objetiva a la conducta y al resultado; desde la perspectiva de la imputación de la conducta contempla conceptos que funcionan como filtros, los que tienen como finalidad determinar si una conducta es susceptible de ser considerada típicamente objetiva o no, así tenemos el riesgo permitido, el

⁴⁰ Cfr. páginas 2654, 2655 y 2656 del expediente principal.

⁴¹ Cfr. páginas 2648, 2649, 2659, 2660 y 2664 del expediente principal.

⁴² Cfr. páginas 5580, 5583, 5586, 5592, 5595, 5598, 5601, 5604, 5607, 5610, 5614, 5617 y 5620 del expediente principal.

principio de confianza, la prohibición de regreso y la competencia de la víctima, siendo el caso que si la conducta sobrepasa alguno de ellos, entonces se podría imputar objetivamente a la conducta el tipo penal determinado; no obstante, si no sobrepasó ninguno de los referidos filtros, será objetivamente atípica [RNU N.º 4631-2008/Huánuco].

Dicho esto, es evidente, pues, que en el presente caso no es de aplicación ninguno de los criterios de la imputación objetiva; dado que ha quedado demostrado que el recurrente realizó una conducta que originó un riesgo prohibido o no permitido, pues al ser gerente general de la empresa Comtelser, era responsable jurídicamente de regular la veracidad de los sistemas de contabilidad, libros y registros que la ley ordena llevar; así como la veracidad de los documentos que expida, el contenido de los libros y registros de la sociedad ocurre que en este caso como ya se ha señalado se trataba de una empresa que en apariencia representaba. Por lo que su reclamo debe desestimarse.

29. De igual manera, el recurrente criticó en su fundamento 7.2 de la presente ejecutoria que no se acreditó el aporte material o psicológico que exige la norma penal. Y que el supuesto aporte, en la realización del hecho, no es suficiente para atribuir responsabilidad penal en la calidad de cómplice, es necesario demostrar que el aporte fue realizado de manera dolosa. Sobre este extremo, se tiene que en autos obran sus declaraciones a nivel de instrucción⁴³ y en juicio oral⁴⁴, en donde señaló que Renán Horna Cabrera lo contactó con un abogado y este le preparó unas preguntas para que responda ante la Fiscalía, añadió que en el año 2008 el antes mencionado le indicó que iba a crear la empresa Comtelser E. I. R. L. y que prestara su nombre para figurar como gerente general; resaltó que ante la insistencia y presión de este tuvo que aceptar la propuesta para no perder su trabajo. Asimismo, refirió que en algunas oportunidades lo hacían firmar cheques en blanco y precisó que en varias ocasiones se reunió con Segundo Hildebrando Dávila Flores, pues este le daba cheques para retirarlos del banco, una vez cobrados el dinero se lo entregaba a Dávila Flores.

Entonces, sobre el reclamo que no se acreditó cuál fue su aporte en el hecho, está más que claro que al ser este el gerente general de la empresa Comtelser en el contexto ya descrito y haber consignado facturas y operaciones comerciales no reales a favor de la empresa fiscalizada, facilitó a la consumación del ilícito penal, puesto que colaboró a que SICORP sustente costo y/o gastos falsos para efectos de acreditar que pagó el impuesto a la renta y posteriormente obtener crédito fiscal inexistente. Asimismo, en cuanto a que se debió demostrar que el aporte fue realizado de manera dolosa, se tiene que de su declaración se desprende que aceptó figurar como gerente general de la referida empresa, así como firmar cheques en blanco e ir al Banco Continental en varias oportunidades con la finalidad de cobrar cheques y luego darle el dinero a Horna Cabrera; aun cuando a la fecha de los hechos contaba con 24 años de edad, era estudiante de diseño gráfico y no existe

⁴³ Cfr. páginas 6260 y ss. del expediente principal.

⁴⁴ Cfr. páginas 7449 y ss. del expediente principal.

prueba en el proceso que demuestre que el recurrente no se encontraba en condiciones físicas o psicológicas que comprendan el acto ilícito que realizaba. En consecuencia, los referidos agravios también deben desestimarse.

30. Así, se tiene que se ha logrado acreditar la actitud dolosa del imputado Augusto Genaro Fernández Gurmendi en el hecho ilícito que se le imputa, la cual se corrobora con las pruebas que obran en autos, las mismas que acreditan acabadamente su responsabilidad y resultan suficientes para desvirtuar la presunción de inocencia que le asiste.

Sobre la responsabilidad del procesado Lincoln Carhuapoma Acosta

31. Se le imputa al procesado Carhuapoma Acosta que en su calidad de socio de la empresa CMRD Servicio S. A. C., habría consignado en sus facturas⁴⁵ operaciones comerciales no reales a favor de la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A., con la finalidad de que esta sustente costo y/o gastos falsos para efectos de acreditar que se pagó el impuesto a la renta y obtener crédito fiscal inexistente correspondiente al impuesto general a las ventas del ejercicio tributario del año 2008.

32. Dicho esto, es pertinente iniciar señalando que de la revisión de los actuados se tiene que la responsabilidad penal del procesado Lincoln Carhuapoma Acosta se encuentra acreditada en autos con la plataforma probatoria que a continuación se detalla:

32.1. Informe de Indicios del Delito Tributario N.º 04-2012-Sunat/210308⁴⁶, emitido por el auditor de la Sunat, se desprende que el principal cliente de la empresa CMRD Servicio S. A. C. es Servicios informáticos Corporativos S. A. representando el 96 % del total de las ventas informadas; asimismo, la empresa CMRD Servicio S. A. C. no ha cumplido con exhibir documentación alguna que sustente los cobros que habría realizado por los servicios y bienes transferidos al contribuyente Servicios Informáticos Corporativos S. A.

32.2. Declaración en juicio oral del procesado Lincoln Carhuapoma Acosta⁴⁷, donde señala que en el año 2006 conoció a su socio el ahora procesado Manuel Teodomiro Flores Samán cuando fue a la empresa de José Carlos Castaneda Meza, quien es su amigo, para pedirle trabajo y este le presentó a Manuel Teodomiro Flores Samán y le indicó que el antes mencionado iba abrir una empresa y que necesitaba un socio. Añadió que su función en la empresa CMRD Servicios S. A. C. era solo la de firmar documentos cada vez que el procesado Manuel Teodomiro Flores Samán lo llamaba para ello, para lo cual firmaba como gerente administrativo mientras que Manuel Teodomiro Flores Samán firmaba como gerente general y que por

⁴⁵ Cfr. páginas 602 y 661 del expediente principal.

⁴⁶ Cfr. páginas 17 y ss. del expediente principal.

⁴⁷ Cfr. páginas 7490 y ss. del expediente principal.

ello su coprocesado le pagaba setecientos soles mensuales. Precisó, además, que José Carlos Castaneda Meza le dio cinco mil soles para la constitución de la empresa CMRD con Manuel Teodomiro Flores Samán y enfatizó que Flores Samán trabajaba para la empresa SICORP (Servicios Informáticos Corporativos S. A.). Asimismo, refirió que permaneció como gerente administrativo hasta mayo de 2007 y que por motivos de salud se retiró.

32.3. Declaración de Jefferson Santos Gonzales García⁴⁸, brindada a nivel de instrucción (oralizada en sesión N.º 11 del juicio oral), donde señaló que no tiene negocio personal registrado en la Sunat, no conoce las empresas CMRD Servicios S. A. C. y Servicios Informáticos Corporativo S. A. Añadió que nunca ha sido gerente de CMRD Servicios S. A. C.

33. Ahora bien, los reclamos del recurrente señalados en los fundamentos 4.1. y 4.2 de la presente ejecutoria están centrados en cuestionar que si bien su defensa fue escuchada en el plenario, ello no se plasmó ni fue contradicho con otro medio probatorio en la sentencia impugnada, respecto a que fue socio de la empresa CMRD Servicios durante los años 2006 y 2007; sin embargo, en el mes de julio de este último año presentó su carta de renuncia y firmó un contrato de transferencia de acciones el 8 de mayo de 2007 (en el referido contrato se indica que los vendedores se obligan a transferir la titularidad de las acciones en la fecha de la firma del documento); no obstante, los hechos materia de acusación son del año 2008.

Sobre ello, si bien tanto Carhuapoma Acosta (en su declaración en juicio oral) como su defensa (en los alegatos de cierre) señalaron que el procesado permaneció como gerente administrativo hasta mayo de 2007 y que por motivos de salud se retiró, firmando un contrato de transferencia de acciones el 8 de mayo de 2007 con Jefferson Santos Gonzales García; sin embargo, esta versión es desmentida por Gonzales García; dado que en su declaración a nivel de instrucción debidamente oralizada y sometida a contradictorio, señaló no conocer a la empresa CMRD Servicios S. A. C. y que nunca se ha desempeñado como gerente general de dicha empresa, precisando que en el año 2008 trabajó en una imprenta y que actualmente se dedica a la confección de disfraces. En consecuencia, sus agravios se rechazan.

Así, se tiene que se ha logrado acreditar la conducta dolosa del procesado Lincoln Carhuapoma Acosta en el hecho ilícito que se les imputa, el cual se corrobora con las instrumentales que obran en autos, las mismas que fijan positivamente su responsabilidad y resultan suficientes para desvirtuar la presunción de inocencia que le asiste.

Sobre la responsabilidad de la procesada Yovana Beatriz Ríos Cárdenas

34. Se le imputa a la procesada Yovana Beatriz Ríos Cárdenas quien en su calidad de asistente administrativa de la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A.

⁴⁸ Cfr. páginas 4824 y ss. del expediente principal.

realizó pagos y abonos a las cuentas bancarias de los supuestos proveedores a efecto de que dicho dinero retorne a favor de la citada empresa.

35. Ahora bien, de la revisión de los actuados se tiene que la responsabilidad penal de la procesada Yovana Beatriz Ríos Cárdenas se encuentra acreditada con el acervo probatorio que obra en autos, tal como el Informe de Indicios del Delito Tributario N.º 04-2012-Sunat/210308⁴⁹, emitido por el auditor de la Sunat. De ahí se desprende que si bien existen abonos realizados por la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A. C. a la cuenta corriente de la empresa Comtelser E. I. R. L., también existen retiros de la cuenta corriente de esta última por cheques girados por la referida empresa y que fueron cobrados por trabajadores de la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A. entre los cuales está la procesada Yovana Beatriz Ríos Cárdenas quien se desempeñaba como jefe del departamento de Administración y Finanzas encargada de realizar los pagos.

Robustece su participación en los hechos, los cheques del Banco Continental⁵⁰, (introducidos a juicio oral en el Acta N.º 4) emitidos por el procesado Augusto Genaro Fernández Gurmendi en su calidad de gerente de la empresa Comtelser E. I. R. L. a favor de la procesada Yovana Beatriz Ríos Cárdenas, con lo que queda evidenciado la devolución de los abonos a la cuenta de la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A. mediante su empleada, la ahora procesada, Yovana Ríos Cárdenas. Si bien la procesada Yovana Beatriz Ríos Cárdenas, en sus declaraciones dadas a nivel preliminar⁵¹, instrucción⁵² y juicio oral⁵³, señala que los cheques girados por la empresa proveedora Comtelser E. I. R. L. a su persona son devoluciones de dinero que ella prestó a esta empresa proveedora; también lo es que su versión debe ser tomada como argumento de defensa con la única finalidad de evadir su responsabilidad; puesto que el procesado Augusto Genaro Fernández Gurmendi en sus declaraciones⁵⁴ ha señalado no conocer a la procesada Yovana Beatriz Ríos Cárdenas y que por presión del señor Renán Horna Cabrera constituyó la empresa Comtelser E. I. R. L. y a pedido de este firmó cheques en blanco.

36. Dicho esto, pasaremos a absolver los reclamos de la recurrente, que en síntesis crítica que no se analizó su conducta desde la perspectiva de la imputación objetiva (prohibición de regreso); puesto que en función a sus actividades regulares dentro de la empresa SICORP desarrolló una conducta neutral o cotidiana. Además, no se acreditó un concierto de voluntades, ni que su conducta fue dolosa. Añadió que la Sala convalidó una acusación fiscal genérica, subjetiva y que el tipo penal es errado, puesto que no es de aplicación el artículo 4.a del Decreto Legislativo N.º 813, sino que se debió acusar por el artículo 5.c del referido cuerpo legal. Asimismo, criticó que se negó como prueba de descargo una pericia contable de

⁴⁹ Cfr. páginas 17 y ss. del expediente principal.

⁵⁰ Cfr. páginas 2644, 2645, 2668, 2673, 2675 y 2687 del expediente principal.

⁵¹ Cfr. páginas 4899 y 4904 del expediente principal.

⁵² Cfr. páginas 6249 y 6253 del expediente principal.

⁵³ Cfr. páginas 7468 y 7471 del expediente principal.

⁵⁴ Cfr. páginas 5846, 6260 y 7449 del expediente principal.

oficio, la que era importante para resolver la controversia entre la pericia emitida por la Sunat y la pericia de parte. En esa dirección, reclamó que no fue notificada por la Sunat con el informe de indicios de delito tributario. Finalmente señaló que se le condenó bajo la misma prueba con la que se absolvió a Dávila Flores y reclama que la pena impuesta no consideró el principio de proporcionalidad.

37. Entonces, el recurrente en los fundamentos 6.1 y 6.2 de la presente ejecutoria, criticó que no se analizó su conducta desde la perspectiva de la imputación objetiva (prohibición de regreso); puesto que en función a sus actividades regulares dentro de la empresa SICORP desarrolló una conducta neutral o cotidiana y además tampoco se acreditó un concierto de voluntades ni que su conducta fue dolosa. Sobre este extremo, es necesario precisar que en el fundamento 29 de la presente resolución ya se describió en qué consiste la imputación objetiva; sin embargo, es pertinente ampliar dicha teoría de acuerdo con el cuestionamiento en concreto, es así que esta Alta Corte ha establecido que:

La prohibición de regreso, implica que no se puede responsabilizar a una persona por un ilícito que causó o favoreció en su comisión mediante un comportamiento gestado como parte de su rol social (vínculo estereotipado-inocuo, esto es: conductas neutrales o carentes de relevancia penal), a pesar que el otro sujeto emplee esa conducta en su beneficio concediéndole un sentido delictivo; en otras palabras, la prohibición de regreso es: “Una teoría excluyente de la intervención delictiva de quien obra conforme con un rol estereotipado dentro de un contexto de intervención plural de personas en un hecho susceptible de imputación”. Con esto se desprende que la prohibición de regreso se basa en un elemento fundamental: la neutralidad de una conducta realizada en el seno del ejercicio de un rol social [RNU N.º 1645-2018/Santa].

Concretamente, los hechos que justifican la imputación en contra de la recurrente básicamente constan de dos acciones. La primera es que Ríos Cárdenas realizó pagos y abonos a las cuentas bancarias de los supuestos proveedores y, segundo, el haber cobrado cheques girados por Fernández Gurmendi, de quien ya se ha demostrado que prestaba su nombre para fingir de gerente general de la empresa Comtelser. Entonces, desde el ángulo de la imputación objetiva, la prohibición de regreso que reclama al afirmar que ella se limitó a cumplir con su rol y función de jefe de Administración y Finanzas de la empresa fiscalizada; no es de recibo, pues ella se ha limitado en analizar únicamente su conducta de haber realizado abonos para pagar a los proveedores —lo cual ya constituiría indicio de participación delictiva, en tanto su conducta coadyuvó a la realización del delito—, pero omite resaltar el resto de su conducta ilícita referida a haber cobrado cheques girados por Fernández Gurmendi a nombre de la recurrente.

Este accionar revela que su conducta no fue neutral sino más bien incrementa el riesgo jurídicamente permitido, pues no se condice con las funciones que ella misma ha referido tener. Ella ha pretendido justificar que se trató del cobro de una deuda, pero esta tesis no tiene sustento. Primero, bajo las reglas de la lógica y las máximas de la experiencia, una persona que tiene acreencia de otra, solicita el cobro a su propia cuenta y no de terceros tal y como en el juicio oral quedó evidenciado con la propia declaración de la recurrente, quien refirió que la empresa

Comtelser emitió cheques a nombre de Elmer Gamboa García, Lucy Navarro Laynes y Hildebrando Dávila; pues ella luego de coordinar con la referida empresa les daba los cheques a sus compañeros para que la ayuden a cobrar el monto depositado de la supuesta devolución por el préstamo otorgado y, segundo, porque el gerente general de la empresa Comtelser, Augusto Genaro Fernández Gurmendi, en sus respectivas declaraciones⁵⁵, ha señalado no conocer a la procesada Yovana Beatriz Ríos Cárdenas.

Entonces, ha quedado acreditado su conocimiento de la recurrente, pues no se ha presentado documento alguno que acredite que en efecto realizó los préstamos de dinero a los proveedores de la empresa fiscalizada y en el caso concreto no es de aplicación la prohibición de regreso, por lo que sus reclamos se desestiman.

38. Ahora bien, sobre el reclamo de la recurrente, señalado en el considerando 6.3 de la presente ejecutoria, se tiene que la Sala convalidó una acusación fiscal genérica, subjetiva y que el tipo penal es errado; dado que no es de aplicación el artículo 4.a del Decreto Legislativo N.º 813, sino que se debió acusar por el artículo 5.c del referido cuerpo legal. Sobre dicho reclamo, se tiene que el sentenciado Castañeda Meza hizo similar reclamo lo que fue absuelto en el fundamento 17 de la resolución. Ahí se explicó desde la jurisprudencia la diferencia entre los dos tipos penales, a lo que a fin de no redundar en el tema nos remitimos a dicha explicación. Entonces, sobre la base de lo señalado, se tiene que Ríos Cárdenas, jefe de Administración y Finanzas de la empresa SICORP, era la persona encargada de realizar los supuestos pagos a los proveedores y/o abonos en sus cuentas bancarias y de cobrar los cheques que habrían emitido los supuestos proveedores, retornando de esta manera el dinero a la empresa.

Todo ello, con la finalidad de coadyuvar en que la empresa fiscalizada registrara en los libros contables de la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A. y se declare ante la Sunat, facturas por prestaciones de servicios e instalación y mantenimientos de equipos de cómputo que contenían operaciones no reales. Los comprobantes de pago fueron emitidos por los supuestos proveedores, con la finalidad de sustentar el costo y/o gasto falso para efectos de acreditar que pagaron el impuesto a la renta y obtener un crédito fiscal inexistente. El perjuicio económico al fisco fue de S/ 1 475 804,00.

Es así que se evidencia que su accionar se enmarca en el inciso a del artículo 4 de la Ley Penal Tributaria, dado que como ya se mencionó este tipo de delito es uno de resultado; es decir, que tiene como finalidad lesionar sí o sí los ingresos o egresos del Estado, que conforme con la acusación fiscal sucedió en el presente caso, pues existe un perjuicio económico de S/ 1 475 804,00. Además, se dice que se consuma al momento de la obtención de reintegros, saldos a favor, etc., o tal como aconteció, con la obtención de créditos fiscales. Mientras que el delito estipulado en el artículo 5-C del mismo cuerpo normativo es abstracto, aquí solo se busca facilitar o poder

⁵⁵ Cfr. páginas 5846, 6260 y 7449 del expediente principal.

realizar la comisión del evento criminal; por lo que este tipo de delito no podrá cometerse cuando ya se inició con la ejecución del plan criminal, es decir, son las acciones previas. En consecuencia, su agravio también debe ser rechazado.

39. Continuando, se tiene que la recurrente en los fundamentos 6.4 y 6.5 de la presente ejecutoria cuestiona que se negó como prueba de descargo una pericia contable de oficio, la cual era de vital importancia para resolver la controversia entre la pericia emitida por la Sunat y la pericia de parte. En esa misma dirección criticó que no fue notificada con el informe de indicios de delito tributario. Sobre el primer extremo del reclamo se tiene que en la sesión N.º 2, del 24 de octubre de 2018, al llegar a la etapa de ofrecimiento de nuevas pruebas, el Colegiado le consultó a la defensa de la procesada si iba a ofrecer alguna prueba nueva, este manifestó que ninguna; sin embargo, en esa misma sesión la defensa de Castañeda Meza manifestó que ofrecía que se actúe una pericia contable a través de los peritos de la REPEJ, a fin de establecer lo que es materia de debate.

Y, al correrle traslado al representante del Ministerio Público, este manifestó que ya existe una pericia presentada por la defensa y se opuso a la prueba solicitada. A lo que el Colegiado señaló que en mérito a lo manifestado por el fiscal la prueba solicitada se declara improcedente y que sin perjuicio de cara al contradictorio, el Colegiado: “Verificaría cualquier situación o diferenciación respecto a lo señalado por las partes y de la Sunat, va admitir lo pertinente”. Acto seguido, la defensa de Castañeda Meza presentó recurso de apelación, el mismo que fue declarado inadmisibles. En consecuencia, ha quedado demostrado que en primer lugar la defensa de la recurrente no fue quien solicitó la realización de la pericia contable y, en segundo lugar, el Colegiado ya absolvió la solicitud por parte de la defensa de Castañeda Meza en su debido momento. Por lo que su agravio en este extremo se desestima.

Ahora bien, en cuanto al otro reclamo de la recurrente respecto a que no se le notificó con el informe de indicios de delito tributario, se tiene que ello no ha sido cuestionado por su defensa, en la etapa correspondiente del proceso; sin perjuicio de ello, el Informe de Indicios del Delito Tributario ha sido oralizado⁵⁶ y sometido a contradictorio, incluso se realizó un debate pericial⁵⁷ con los contadores públicos que elaboraron la pericia de parte. Es así que en el fundamento 19 de la presente ejecutoria ya quedó establecido que este Supremo Tribunal en su razonamiento ponderó la pericia oficial. Por lo que este reclamo tampoco tiene amparo y debe rechazarse.

40. Asimismo, en cuanto al agravio de la recurrente (fundamento 6.6), en donde critica que fue condenada bajo la misma prueba con la que se le absolvió a Dávila Flores, es necesario precisar que en el fundamento 36 de la presente ejecutoria ya se desarrolló la plataforma probatoria con la que se acredita la responsabilidad penal de Ríos Cárdenas, tales como: i) el Informe de Indicios del Delito Tributario N.º 04-2012-Sunat/210308, ii) los cheques del Banco Continental, emitidos por el

⁵⁶ En sesión N.º 11 del juicio oral.

⁵⁷ Cfr. páginas 6874 y ss. del expediente principal.

procesado Augusto Genaro Fernández Gurmendi en su calidad de gerente de la empresa Comtelser a favor de la procesada, iii) las declaraciones de Beatriz Ríos a nivel preliminar, instrucción y juicio oral, iv) las declaraciones a nivel de instrucción y en juicio oral del procesado Fernández Gurmendi.

Mientras que, por su parte, la sentencia de mérito para absolver al procesado Dávila Flores valoró los siguientes elementos probatorios: i) los cheques emitidos por la empresa Comtelser a su nombre y ii) la declaración en juicio oral del referido procesado. En consecuencia, es más que evidente que el respaldo probatorio en ambos procesados es completamente diferente, por lo que su reclamo se rechaza.

41. Así ha quedado probada la actitud dolosa de la procesada Yovana Beatriz Ríos Cárdenas en el hecho ilícito que se les imputa, el cual se corrobora con la colección de pruebas que obran en autos, las mismas que crean certeza sobre sus responsabilidades y resultan suficientes para desvirtuar la presunción de inocencia que le asiste.

SOBRE LA PENA IMPUESTA A RÍOS CÁRDENAS

42. Finalmente, la referida recurrente cuestionó la pena impuesta en su contra. En tales términos, se tiene que el representante del Ministerio Público formuló acusación contra Yovana Beatriz Ríos Cárdenas y otros por el delito de defraudación tributaria en la modalidad de deducción de gastos y/o costo falso (no menor de 5 ni mayor de 8 años) y obtención indebida de crédito fiscal (no menor de 8 ni mayor de 12 años), previstos en el inciso a del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 813, concordante con el artículo 1 de la misma norma y solicitó 8 años de pena privativa de libertad, 800 días multa, inhabilitación por el plazo de 2 años y 50 mil soles como pago por concepto de reparación civil (pago solidario con el tercero civilmente responsable).

Sin embargo, en juicio oral (sesión N.º 2), el fiscal al oralizar la acusación fiscal integró su pretensión y solicitó la inhabilitación por un plazo de 6 años; así como el pago de 50 mil soles por concepto de reparación civil, sin perjuicio de: “Devolver al Estado y cumplir con las obligaciones tributarias dejadas de atender por los hechos materia del presente proceso”.

Dicho esto, a fin de determinar las consecuencias jurídicas del delito, se tienen en cuenta los artículos 45 y siguientes del Código Penal. Al evaluarse las circunstancias del hecho, así como sus condiciones personales de la acusada, ella tenía grado de instrucción superior, contaba con 33 años a la fecha de los hechos, carece de antecedentes penales y tiene la calidad de cómplice primario, pero ninguna de ellas justifica una disminución de la pena, sumado a que tampoco concurren causas de disminución de la punibilidad ni fórmulas de derecho penal premial.

No obstante, la Sala de mérito en su fundamento 42 de la sentencia recurrida razonó que: “Si bien se ha pagado el monto liquidado como deuda ante la

Sunat, este no ha sido un acto de voluntad, sino coactivo. Sin embargo, sirve para atenuar su pena por debajo del límite inferior incluso pese a que son los comportamientos penales atribuidos”. Por ello, se le impuso 5 años de pena privativa de libertad, esto es por debajo del mínimo legal, aun cuando habían señalado que el pago de la deuda ante la Sunat fue un acto coactivo, pero al estar proscrita la reforma en peor, cuando el único impugnante es el sentenciado, dicho extremo de la sentencia impugnada debe ser ratificado.

43. Entonces, queda acreditado que la empresa Servicios Informáticos Corporativos S. A., respecto del impuesto general a las ventas IGV, de los periodos enero a diciembre de 2008, en la verificación del sustento y adquisición de bienes y/o servicios, registro de compras, libro de caja, libro diario y libro mayor, libro de inventario, balance y permanentes, libro de planillas de sueldos, que se detallan en los anexos del Informe de Indicios del Delito Tributario N.º 04-2012 Sunat/210308, han registrado y utilizado indebidamente como crédito fiscal del impuesto general a las ventas y como parte del costo de ventas declarado respecto al impuesto general a la renta, de los comprobantes de pago de los proveedores CMRD Servicios S. A. C., Vision Red E. I. R. L. y Comtelser E. I. R. L. Estas operaciones no se podrían haber realizado de manera legal y real, en atención a que los representantes de los proveedores CMRD y Comtelser han declarado de manera persistente y uniforme a lo largo del proceso de que no efectuaron operaciones reales, sino simuladas, ya que fueron utilizados por terceras personas, para aparentar operaciones comerciales, para las cuales firmaban contratos, libraban y cobraban cheques, emitían boletas y facturas, sin que tengan ninguna injerencia de administración, conocimiento ni capacidad para decidir sobre el manejo de las mencionadas empresas durante el año de fiscalización.

SOBRE LA ABSOLUCIÓN DEL IMPUTADO SEGUNDO HILDEBRANDO DÁVILA FLORES

44. *Ex ante*, es necesario recordar que la función de acusación es privativa del Ministerio Público, estando vedado al órgano jurisdiccional ordenar al fiscal que acuse (*nemo iudex sine accusatore*). No obstante, es posible asumiendo una ponderación de otros derechos fundamentales, una anulación del procedimiento cuando se afectan derechos fundamentales de la parte civil o cuando la decisión fiscal incurra en notorias incoherencias, contradicciones o defectos de contenido que amerita nuevo pronunciamiento fiscal y, en su caso, la ampliación de la propia instrucción.

45. En efecto, el Tribunal Constitucional ha señalado que el principio acusatorio tiene limitaciones y, como tal, puede verse relativizado, dado que:

Si bien el ejercicio de la acción penal es una competencia otorgada por el Constituyente al Ministerio Público, en tanto se trata de un órgano constituido, y por lo tanto sometido a la Constitución, esta facultad de decidir si se ejerce o no la acción penal no puede ser ejercida de modo arbitrario. De ahí que por más que nuestra Carta Magna encomiende al Ministerio Público la defensa de la legalidad, ello no impide que ante un proceder arbitrario, tanto el Poder Judicial como el Tribunal Constitucional pueda corregir tales actuaciones [STC 4552-2013-PHC/TC, FJ 6 y 7].

46. En este caso, solo ha impugnado el extremo absolutorio el representante de la Procuraduría Pública —aunque cabe precisar que el fiscal supremo en lo penal no está de acuerdo con la absolución—. En tal sentido, corresponde evaluar si se confirma la decisión de absolución o, caso contrario, deba ordenarse un nuevo juicio oral.

47. Pues bien, veamos. El delito de defraudación tributaria en la modalidad de deducción de gasto y/o costo falso, obtención indebida de crédito fiscal, se encuentra previsto en el artículo 4.a, concordante con el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria (Decreto Legislativo N.º 813), que prescriben:

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 (cinco) ni mayor de 8 (ocho) años y con 365 (trescientos sesenta y cinco) a 730 (setecientos treinta) 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 [...].

48. Sobre su comisión, al imputado Dávila Flores se le atribuyó ser cómplice primario del presunto autor Castañeda Meza. Sin embargo, para justificar la decisión absolutoria, en el fundamento 38.10 de la sentencia impugnada, el Tribunal Superior razonó:

Se desempeñó como chofer de la empresa fiscalizada y según cruce de información que realizó la Sunat, fue una de las personas que se encargó de abonar a las cuentas de las empresas Vision Red y Comtelser, también ha cobrado cheques que habrían emitido los supuestos proveedores, retornando de esta manera el dinero a la empresa fiscalizada. Su accionar como cómplice primario se basó en la persona que ha permitido y colaborado a sostener las operaciones no reales, proporcionando a través de su actuación del abono a cuentas de la denominada empresa Vision Red, y cancelar, cobrar cheques emitidos por los supuestos proveedores los que permitían que el dinero depositados de las personas y a las empresas (proveedores) retornen a los activos de la empresa fiscalizada [...]. En el plenario [...] manifestó que sí ha prestado servicios a la empresa [...] y antes de ello fue taxista [...] que cuando cobraba el dinero le entregaba a su coprocesada Yovana Ríos Cárdenas, por lo que su conducta se encuentra acreditada.

49. Pese a dicha conclusión sobre su conducta fáctica razonó que esta no se subsume dentro del tipo penal materia de acusación fiscal, porque no se encontraba en condiciones de poder efectuar ninguna de las acciones que el tipo penal prescribe, ni es representante de las empresas fiscalizadas ni de proveedores, por lo que su comportamiento es atípico.

50. Entonces, en primer lugar, nótese que la Sala de Mérito no ha efectuado un juicio de subsunción de los hechos en los elementos estructurales del tipo penal imputado. No basta con señalar que los hechos serían atípicos. Es necesario, pues, que el razonamiento jurisdiccional sobre la tipicidad de los hechos se justifique de

cara a cada uno de los elementos de los delitos materia de procesamiento. Ello implica que la decisión absolutoria adolece de un déficit de motivación, en virtud que no se ha cumplido la garantía de justificar racionalmente la decisión.

51. A ello se añade que el título de intervención adjudicado por el titular de la acción penal al procesado Dávila Flores es de cómplice primario. En tal sentido, su conducta debe ponderarse de acuerdo a si ha coadyuvado a la consumación del delito por parte de quien fue acusado a título de autor. En correcta clave normativa no puede exigirse que el cómplice primario sea necesariamente representante de las empresas fiscalizadas o proveedoras.

52. Claro está, el delito de defraudación tributaria es un ilícito penal de infracción de deber de quien incumple las obligaciones tributarias, valiéndose de cualquier artificio, engaño, astucia, ardid u otra forma fraudulenta. No obstante, la posición de contribuyente como sustento de la infracción de deber solo referencia al autor, mas no a quienes hayan podido coadyuvar, sin ser los obligados tributarios, a la consumación de los delitos en perjuicio del fisco.

53. Así, dado que se ha infringido la debida motivación de las resoluciones judiciales, corresponde declarar nula el extremo absolutorio de la sentencia impugnada y ordenar que se realice un nuevo juicio oral en contra del imputado Dávila Flores.

SOBRE LA REPARACIÓN CIVIL

54. La determinación de la reparación civil en el proceso penal, tiene como punto de partida el artículo noventa y dos del Código Penal, que estatuye: “La reparación civil se determina conjuntamente con la pena y es un derecho de la víctima que debe efectivizarse durante el tiempo que dure la condena. El juez garantiza su cumplimiento”. Este dispositivo legal se erige como el sustento de la obligación de reparar y responde a la lesión de un interés individualizable, esto es, un daño imputable objetivamente como consecuencia de una conducta y subjetivamente al autor de esa conducta. Así también se ha pronunciado la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Acuerdo Plenario N.º 4-2019/CJ-116.

55. Bajo esa misma idea, cabe anotar que el ejercicio de la acción resarcitoria en el proceso penal (entendida como la aptitud de exigir del Estado tutela jurisdiccional para la satisfacción de intereses) se sustenta en la pretensión del sujeto pasivo del daño, la misma que tiene correspondencia con el vínculo jurídico entre el agente del daño y el titular del bien jurídico dañado, por el cual se obliga al primero de los mencionados a realizar la obligación resarcitoria (cosa, hecho o derecho).

56. En el caso de los delitos tributarios, la víctima o agraviado es el Estado (sujeto pasivo) y, como tal, se le reconoce legitimación activa para, entre otros derechos, exigir la obligación resarcitoria a aquel (o aquellos) que cometió (o

cometieron) esta clase de delitos. Sin embargo, pese a que la comisión de delitos tributarios menoscaba los intereses del Estado, la delimitación de su legitimidad para exigir la reparación civil se encuentra fijada en la ley y, entonces, contrario a otra clase de ilícitos penales, la determinación del monto resarcitorio es *ex lege* y no *ex damno*. Aquella se determina en función de la deuda tributaria. Así se desprende de manera indubitable de la lectura sistémica e integral de los artículos 28, 190 y 191 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

57. Para mayor explicación, el artículo 28 del referido Código establece que la Administración Tributaria exigirá el pago de la deuda tributaria que está constituida por el tributo, las multas y los intereses. El artículo 190 prescribe que 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. Por último, el artículo 191 establece, de forma expresa, que 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.

58. De allí entonces que es la propia disposición legal que hace referencia indistintamente a la reparación civil y a la sanción penal, pues, en efecto, la primera de las mencionadas tiene una naturaleza eminentemente civil que, por una cuestión de economía y celeridad procesal, se ampara como pretensión en el proceso penal cuando en el caso concreto corresponde. De tal modo, como se anotó, es la ley que fija los límites que puede exigir el Estado como reparación civil –en los procesos penales generados por la comisión de delitos tributarios–, cuyo monto es el equivalente a la deuda tributaria correspondiente, integrada por los tributos, multas e intereses.

59. Dicho esto, tal como se ha señalado previamente mediante escrito del 11 de setiembre de 2017⁵⁸, el representante de la Procuraduría Pública señaló que su pretensión resarcitoria es equivalente a S/ 2 242 667,00, cuya petición fue reiterada en la sesión de audiencia N.º 1 de juicio oral, del 15 de octubre de 2018⁵⁹. Luego, incluso, en la audiencia N.º 2 de los debates orales, al oralizar la acusación fiscal, el titular de la acción penal integró su pretensión y solicitó el pago de S/ 50 000,00 por concepto de reparación civil, sin perjuicio de: “Devolver al Estado y cumplir con las obligaciones tributarias dejadas de atender por los hechos materia del presente proceso”.

60. Al margen de recordar que la titularidad de la pretensión resarcitoria corresponde a la parte agraviada (en algunos casos debidamente constituida como parte civil), mas no al titular de la acción penal; lo cierto es que la Sala Superior solo ha fijado como reparación civil el monto de S/ 50 000,00, sin

⁵⁸ Cfr. páginas 7280 y ss. del expediente principal.

⁵⁹ Cfr. páginas 7427 y ss. del expediente principal.

justificar el por qué no consideró la pretensión expresada por el representante de la Procuraduría Pública, lo que afectó la garantía de la debida motivación de las resoluciones judiciales. En tal sentido, este extremo también debe anularse y, al momento de emitirse la nueva sentencia, de ser el caso, deberá ponderarse los criterios expuestos en la presente ejecutoria suprema.

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 9 de enero de 2019, emitida por la Tercera Sala Penal con Reos Libres, de la Corte Superior de Justicia de Lima, en los siguientes extremos, que:

- A)** Por mayoría, condenó a José Carlos Castañeda Meza en calidad de autor, y a Clorinda Agüero Moreno y Yovana Beatriz Ríos Cárdenas, en calidad de cómplices primarios, del delito de defraudación tributaria, en la modalidad de deducción de gasto y/o costo falso, obtención indebida de crédito fiscal, en perjuicio del Estado (Sunat), a cinco años de pena privativa de libertad.
- B)** Por unanimidad, condenó a Augusto Fernández Gurmendi y Lincoln Carhuapoma Acosta, como cómplices primarios del delito de defraudación tributaria, en la modalidad de deducción de gasto y/o costo falso, obtención indebida de crédito fiscal, en perjuicio del Estado (Sunat), a cuatro años de pena privativa de libertad, suspendida en su ejecución por el término de tres, bajo reglas de conducta.
- C)** Impuso a cada uno de los sentenciados 730 días multa e inhabilitación por el término de la condena, de conformidad con lo señalado en el artículo 6 de la Ley Penal Tributaria.

II. DECLARAR NULA la citada sentencia en los extremos, que:

- A)** Por unanimidad, absolvió de la acusación fiscal a Segundo Hildebrando Dávila Flores, como cómplice primario del delito de defraudación tributaria, en la modalidad de deducción de gasto y/o costo falso, obtención indebida de crédito fiscal, en perjuicio del Estado (Sunat).
- B)** Fijó el monto de S/ 50 000,00 por concepto de reparación civil que deberán abonar solidariamente los sentenciados con el tercero civilmente responsable.

III. ORDENAR que se realice un nuevo juicio oral por otro Colegiado, sobre los extremos declarados nulos, teniendo en cuenta las consideraciones expuestas en la presente resolución.

IV. NO HABER NULIDAD en lo demás que contiene la sentencia.

V. DISPONER que se devuelvan los autos al tribunal superior para los fines de ley y se haga saber.

S. S.

PRADO SALDARRIAGA

BROUSSET SALAS

CASTAÑEDA OTSU

PACHECO HUANCAS

GUERRERO LÓPEZ

PH/afls