

Casación N.º 04685-2021-Lima

Lima, diecinueve de enero de dos mil veintitrés

La Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República **I. Vistos** Los recursos de casación interpuestos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - Sunat (mediante su Procuraduría Pública), mediante escrito del once de febrero de dos mil veintiuno (folios 1486-1507 del Expediente Judicial Electrónico - EJE), y por el Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, mediante escrito del cinco de febrero de dos mil veintiuno (folios 1474-1485 del EJE), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veinticuatro, del veinte de enero de dos mil veintiuno (folios 1444-1462 del EJE), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que confirma en parte la sentencia expedida mediante la resolución número diecisiete, del treinta y uno de agosto de dos mil veinte (folios 1076-1106 del EJE), que declaró infundada la demanda en el extremo del pedido de prescripción, y revoca en parte la sentencia expedida en el extremo que declaró infundada la demanda en cuanto a la acotación de la amortización del permiso de pesca y, reformándola, declara fundada la demanda con relación a ese extremo¹. **II. Antecedentes** Demanda **1.** El seis de mayo de dos mil diecinueve (folios 110-156 del EJE), la empresa demandante Riberas del Mar S.A.C. interpuso demanda contencioso administrativa. Señaló las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad total de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 01762-1-2019 del veintidós de febrero de dos mil diecinueve **Pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se ordene a la Sunat que deje sin efecto la Resolución de Intendencia N.º 0150140010840/Sunat y que deje sin efecto y/o se abstenga de iniciar o ejecutar cualquier tipo de actuación destinada al cobro de las deudas tributarias contenidas en la Resolución de Determinación N.º 012-003-0034510 y la Resolución de Multa N.º 01202-0021049, giradas por el impuesto a la renta del ejercicio 2006 y confirmadas por el Tribunal Fiscal en la resolución impugnada. **Contestación de la demanda 2.** La Sunat, mediante su Procuraduría Pública, en calidad de codemandada, contesta la demanda solicitando que la misma sea declarada infundada (fojas 244-272). **3.** El Procurador Público Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, en calidad de codemandado, contesta la demanda y sostiene que la resolución impugnada ha sido emitida conforme a ley (folios 191-238). Sentencia de primera instancia **4.** Mediante resolución número diecisiete, del treinta y uno de agosto de dos mil veinte (folios 1076-1106), se declaró infundada la demanda en todos sus extremos. Señala lo siguiente: 5.22 En ese sentido, en mérito a su naturaleza de activos intangibles los permisos de pesca de las embarcaciones "Osquitar", "Doña Licha" y "Estefanía I, materia del contrato de arrendamiento financiero de autos, no debieron ser depreciados por la demandante. En igual sentido, debido a su condición de duración ilimitada, tampoco correspondía su amortización, de conformidad con el inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta. 5.23 En conclusión resulta correcto que la Administración Tributaria formule el reparo por el monto de S/ 591,278.29 como resultado de desconocer la depreciación contabilizada al gasto, así como la mayor

depreciación tributaria (por tratarse de embarcaciones adquiridas mediante contrato de arrendamiento financiero) aplicando la tasa del 20% de depreciación sobre el valor de las licencias (valor del intangible) neto del Impuesto General a las Ventas, lo que resulta arreglado a ley. 5.24 Ahora, en la jurisprudencia se tiene la Casación N.º 3331-2017 según la cual el artículo 34 del mismo Reglamento de la Ley General de Pesca, establece que el permiso de pesca es indesligable de la embarcación pesquera a la que corresponde de lo que se advertiría con meridiana claridad que tanto la Ley General de Pesca como su Reglamento señalan de manera taxativa que los permisos de pesca son de plazo determinado o de duración limitada. Sin embargo; cabe precisar que ello no se ajusta a lo previsto por el numeral 33.1) del artículo 33 del citado Reglamento de la LGP, el cual prevé: "De conformidad con lo dispuesto en el Artículo 44 de la Ley, el plazo determinado de los permisos de pesca para las embarcaciones pesqueras de mayor escala de bandera nacional rige desde el momento en que se otorga dicho derecho hasta que éste caduque conforme a las normas de este Reglamento". 5.25 Así, del tenor de esta norma se advierte que la única forma de extinguirse que tiene el permiso de pesca sería mediante la comisión de una causal de caducidad y que interpretando contrario sensu esta norma especial, se tiene que, de no incurrir en causal de caducidad, el citado permiso continuará rigiendo ilimitadamente, por ende, se aprecia que tiene una vigencia indefinida, razón por la cual, lo esgrimido en dicha Casación no es coherente con interpretación correcta de la ley. Sentencia de vista 5. La sentencia de vista contenida en la resolución número veinticuatro, del veinte de enero de dos mil veintiuno (folios 1444-1462 del EJE), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, confirma en parte la sentencia expedida mediante la resolución número diecisiete, del treinta y uno de agosto de dos mil veinte (folios 1076-1106 del EJE), que declaró infundada la demanda en el extremo del pedido de prescripción, y revoca en parte la sentencia expedida en el extremo que declaró infundada la demanda en cuanto a la acotación de la amortización del permiso de pesca y, reformándola, declara fundada la demanda en lo que respecta a este extremo. Señala como argumentos los siguientes: **Décimo Quinto:** Como se puede apreciar, las normas sectoriales de Pesca prevén expresamente que el permiso de pesca tiene plazo determinado, sin perjuicio de que este esté sujeto a caducidad tiene un plazo determinado -así como requisitos para mantener vigente el plazo- por mandato expreso de la Ley especial sobre la materia, ratificada por el Reglamento- por lo que se trata claramente de un activo intangible de duración limitada y por ende amortizable de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta, tal como lo ha resuelto esta Sala Superior en el expediente 5491-2015 de fecha 27 de octubre de 2016 y la Corte Suprema en la Casación N.º 3331-2017-Lima de fecha 26 de marzo del 2018. En ese sentido, resulta erróneo que el Juzgado haya concluido que de la normativa sectorial no se desprende que la vida útil del permiso de pesca es limitada por Ley. En consecuencia, la acotación formulada por la Administración no se encuentra conforme a Derecho y debe dejarse sin efecto, en consecuencia, se debe estimar el presente agravio. Antecedentes Administrativos 6. El trámite del procedimiento administrativo fue el siguiente: **a)** El catorce de diciembre de dos mil once, se notifica a la contribuyente la carta de presentación y primer requerimiento respecto de la fiscalización del impuesto a la renta del ejercicio dos mil seis. **b)** Como consecuencia del procedimiento de fiscalización, el diecisiete de diciembre de dos mil

doce, se notificaron a la contribuyente la Resolución de Determinación N.º 012-003-0034510, relativa al impuesto a la renta del ejercicio dos mil seis. y la Resolución de Multa N.º 012-002-0021049, emitida por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario. **c)** El dieciséis de enero de dos mil trece, la contribuyente interpuso recurso de reclamación contra las precitadas resoluciones. **d)** El doce de julio de dos mil trece, la administración tributaria emitió la Resolución de Intendencia N.º 0150140010840/Sunat, mediante la cual se declaró infundado el recurso de reclamación interpuesto por la empresa demandante. **e)** El quince de agosto de dos mil trece, la contribuyente interpuso recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia N.º 0150140010840/ Sunat. **f)** De otro lado, mediante escrito ingresado al Tribunal Fiscal el diecinueve de febrero de dos mil diecinueve, la contribuyente solicitó la prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en los valores impugnados por el impuesto a la renta del ejercicio dos mil seis y la multa asociada. **g)** El recurso de apelación fue resuelto mediante Resolución del Tribunal Fiscal N.º 01762-1-2019, del veintidós de febrero de dos mil diecinueve, que confirmó la Resolución de Intendencia N.º 0150140010840/Sunat. Calificación de los recursos de casación **7.** Mediante resolución casatoria del dieciséis de noviembre de dos mil veintiuno, se declaró procedente el recurso de casación presentado por la Sunat, por las siguientes causales: **d)** Infracción normativa del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y del inciso 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, en concordancia con el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. **e)** Infracción normativa por inaplicación del artículo 2º del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General. **8.** Asimismo, mediante resolución casatoria del dieciséis de noviembre de dos mil veintiuno, se declaró procedente el recurso de casación presentado por el Procurador Público Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, respecto de las siguientes causales: **a)** Infracción normativa por la contravención del inciso 6 del artículo 50 y del inciso 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil, así como del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. **b)** Infracción normativa por interpretación errónea del artículo 44 del Decreto Ley N.º 25977 - Ley General de Pesca, y de los artículos 33 y 121 del Decreto Supremo N.º 12-2001-PE - Reglamento de la Ley General de Pesca. **III. Considerando** Los fines del recurso de casación **9.** Debemos establecer, en principio, que la finalidad del recurso extraordinario de casación es la adecuada aplicación del derecho objetivo y la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia, tal como puede interpretarse de lo dispuesto por el artículo 141 de la Constitución Política de 1993 y el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1º de la Ley N.º 29364. **10.** En un Estado constitucional, esta finalidad nomofiláctica del recurso de casación debe traducirse en la función que ostentan las Salas Supremas, como órganos de vértice, para establecer y fijar la interpretación de las disposiciones normativas sobre la base de buenas razones. Como refiere Taruffo², es fundamental en la corrección del procedimiento de elección y la aceptabilidad de los criterios sobre los cuales se funda la interpretación de las disposiciones normativas, que deben ser seguidas por todos los jueces de la República. **IV. Análisis del recurso de casación presentado por Sunat** Primera infracción normativa procesal **11. Infracción normativa del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y del inciso 6 del artículo 50 del Código Procesal**

Civil, en concordancia con el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. 12. Las disposiciones normativas señalan lo siguiente: **Constitución Política del Perú** Artículo 139. - Principios de la administración de justicia Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. **Código Procesal Civil** Deberes. - **Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso:** [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. Contenido y suscripción de las resoluciones. **Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial** Artículo 12.- Motivación de resoluciones Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente. **13.** Como argumentos que sustentan la infracción normativa, señala lo siguiente: **a)** La Sala Superior incurrió en una motivación insuficiente pues no se pronunció sobre el aspecto fáctico de la controversia, es decir, sobre si se había acreditado que los permisos de pesca motivo del reparo tenían un plazo determinado de vigencia. En ese sentido, la Sala Superior concluyó la vigencia limitada de los permisos de pesca materia de reparo sin analizar los actuados administrativos y sin hacer referencia a cuál es la medida de tiempo determinada que permita afirmar la vigencia limitada de los permisos de pesca. **b)** La presente controversia gira en torno a dilucidar si los permisos de pesca materia de reparo fueron otorgados en un plazo determinado o indeterminado, a fin de establecer si se trata de activos intangibles de duración limitada o ilimitada y, en consecuencia, deducibles o no de la base imponible del impuesto a la renta del ejercicio dos mil seis. A partir de ello, señala que la Sala Superior no solo debía efectuar el análisis de las normas que regulan el permiso de pesca (plano jurídico); también debió establecer si la demandante acreditó que los permisos de pesca sub materia contenían o no un plazo determinado (plano fáctico). Sin embargo, refiere que la Sala Superior efectuó su análisis sin corroborar que el permiso de pesca es un activo intangible de duración limitada. **c)** La Sala Superior no hizo referencia a cuál es el tiempo por el que se otorgó los permisos de pesca y ello porque la contribuyente no acreditó en el plano fáctico que estos hubieran sido emitidos en un plazo determinado. Es así que la Sala Superior ha incurrido en una motivación insuficiente, toda vez que solo se limitó a sustentar la premisa fáctica y una falta de motivación interna del razonamiento cuando concluye sin analizar en el caso específico que el contribuyente acreditó la vigencia limitada de los mismos. **14.** Con relación al deber de motivación, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") vs. Venezuela, se ha pronunciado en el siguiente sentido: 77. La Corte ha señalado que la motivación "es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión". El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática. En el mismo sentido: Caso Tristán

Donoso Vs. Panamá. Excepción Preliminar, Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 27 de enero del 2009. Serie C N.º 193, párr.152. **15.** Asimismo, el Tribunal Constitucional, en el fundamento 6 del Expediente N.º 00728-2008-PHC/TC, respecto a la debida motivación, ha señalado lo siguiente: [...] Ya en sentencia anterior, este Tribunal Constitucional (Exp. N.º 1480-2006-AA/TC. FJ 2) ha tenido la oportunidad de precisar que “el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. **16.** El Tribunal Constitucional en el Expediente N.º 1480-2006-AA/TC señala que el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha vulnerado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada. **17.** De esta manera, al Juez Supremo no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el Juez Superior ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **18.** En el caso, en el fundamento tercero de la sentencia recurrida, la Sala de mérito ha descrito con precisión la pretensión de la demanda. Asimismo, en el referido considerando, ha delimitado que la materia de controversia radica en determinar lo siguiente: si ha prescrito la acción de la administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en los valores relativos al impuesto a la renta del ejercicio dos mil seis y la multa asociada a la fecha de la solicitud de prescripción; y si el permiso de pesca es un activo intangible de duración limitada o ilimitada, y, en consecuencia, si es amortizable para efectos del impuesto a la renta del ejercicio dos mil seis. **19.** De otro lado, con relación al reparo vinculado con el permiso de pesca (aspecto cuestionado en esta instancia), la sentencia de vista concluyó lo siguiente: **Décimo Quinto:** Como se puede apreciar, las normas sectoriales de Pesca prevén expresamente que el permiso de pesca tiene plazo determinado, sin perjuicio de que este esté sujeto a caducidad tiene un plazo determinado –así como requisitos para mantener vigente el plazo– por mandato expreso de la Ley especial sobre la materia, ratificada por el Reglamento- por lo que se trata claramente de un activo intangible de duración limitada y por ende amortizable de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta, tal como lo ha resuelto esta Sala Superior en el expediente 5491-2015 de fecha 27 de octubre de 2016 y la Corte Suprema en la Casación N.º 3331-2017-Lima de fecha 26 de marzo de 2018. En ese sentido, resulta erróneo que el Juzgado haya concluido que de la normativa sectorial no se desprende que la vida útil del permiso de pesca es limitada por Ley. En consecuencia, la acotación formulada por la Administración no se encuentra conforme a Derecho y debe dejarse sin efecto, en consecuencia, se debe estimar el presente agravio. **20.** De esta manera, se verifica que la Sala Superior ha expuesto las razones que sustentaron la decisión de revocar en parte la sentencia de primera instancia en el extremo que declaró infundada la demanda en cuanto al reparo por amortización del permiso de pesca. Asimismo, la sentencia de vista cumple con exteriorizar los motivos fácticos y jurídicos que determinaron su decisión, en concordancia con el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú y del

inciso 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, y con el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, constatándose además que los fundamentos de hecho y de derecho son coherentes y congruentes. **21.** De otro lado, los argumentos que sustentan la infracción normativa anulatoria no están vinculados con el deber de motivación sino con las infracciones de naturaleza revocatoria, las que serán analizadas respecto de la segunda infracción normativa. **22.** Por tanto, se declara infundada la causal procesal denunciada. Segunda infracción normativa de carácter sustancial **23. Infracción normativa por inaplicación del artículo 2° del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General.** **24.** Las disposiciones normativas señalan lo siguiente: **Ley N.º 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General** Artículo 2°.- Modalidades del acto administrativo 2.1. Cuando una ley lo autorice, la autoridad, mediante decisión expresa, puede someter el acto administrativo a condición, término o modo, siempre que dichos elementos incorporables al acto, sean compatibles con el ordenamiento legal, o cuando se trate de asegurar con ellos el cumplimiento del fin público que persigue el acto. 2.2. Una modalidad accesorio no puede ser aplicada contra el fin perseguido por el acto administrativo. **25.** Como argumentos que sustentan la infracción normativa señala lo siguiente: **a)** No era suficiente que la ley establezca que el permiso de pesca se otorga a plazo determinado, sino que además se requería que el elemento plazo fuera incorporado expresamente en los actos administrativos que concede el permiso de pesca, conforme se encuentra establecido en el artículo 2° del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444, y que este elemento es distinto a la condición. **b)** La sentencia de segundo grado que revoca la apelada omitió aplicar el artículo 2° del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444, en tanto obvió verificar si en el caso concreto los permisos de pesca otorgados a la accionante contenían expresamente un plazo determinado. Sobre el particular, refiere que no debe confundirse el plazo con la condición, puesto que por el plazo el acto administrativo sujeta sus efectos al transcurso de un tiempo determinado, mientras que por la condición el acto administrativo sujeta sus efectos a un hecho futuro e incierto. **c)** Advierte que ni la Ley General de Pesca, ni su reglamento establecen cuál es el plazo de vigencia del permiso de pesca, y el reglamento termina por remitirse a las causales de caducidad de vigencia del permiso, lo cual calificaría como una condición y no propiamente como un plazo. Es así que, en aplicación del artículo 2° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, en concordancia con el artículo 121 del referido reglamento, correspondía que los permisos de pesca sub materia establezcan en su texto un plazo expreso de vigencia determinado. **26.** Antes de realizar el análisis de la infracción normativa, es pertinente citar la normativa aplicable: **a)** El inciso c) del artículo 43, de la Ley General de Pesca, Decreto Ley número 25977, prevé que para el desarrollo de las actividades pesqueras conforme lo disponga el Reglamento de la acotada Ley, las personas naturales y jurídicas requerirán de un Permiso de Pesca, para la operación de embarcaciones pesqueras de bandera nacional y extranjera. **b)** Asimismo, el artículo 44 de la citada Ley, modificado por el Artículo Único del Decreto Legislativo número 10273, señala lo siguiente (énfasis agregado): **Artículo 44.-** Las concesiones, autorizaciones y **permisos**, son derechos específicos que el Ministerio de la Producción otorga a **plazo determinado** para el desarrollo de las actividades pesqueras, conforme a lo dispuesto en la presente Ley y en las condiciones que determina su Reglamento. Corresponde al Ministerio de la Producción, verificar que

los derechos administrativos otorgados se ejerzan en estricta observancia a las especificaciones previstas en el propio título otorgado así como de acuerdo con las condiciones y disposiciones legales emitidas, a fin de asegurar que éstos sean utilizados conforme al interés de la Nación, el bien común y dentro de los límites y principios establecidos en la presente ley, en las leyes especiales y en las normas reglamentarias sobre la materia. En caso de incumplimiento, el Ministerio de la Producción, a través de los órganos técnicos correspondientes, dicta la resolución administrativa de **caducidad** del derecho otorgado que permita su reversión al Estado, previo inicio del respectivo procedimiento administrativo, que asegure el respeto al derecho de defensa de los administrados y con estricta sujeción al debido procedimiento. **c)** De otro lado, el numeral 33.1 del artículo 33 del Reglamento de la Ley General de Pesca, aprobado por Decreto Supremo N.º 012-2001-PE, prescribe lo siguiente (énfasis agregado): **Artículo 33.- Plazo de vigencia de los permisos de pesca** 33.1 De conformidad con lo dispuesto en el artículo 44 de la Ley, el plazo determinado de los permisos de pesca para las embarcaciones pesqueras de mayor escala de bandera nacional rige desde el momento en que se otorga dicho derecho hasta que éste caduque conforme a las normas de este Reglamento. **d)** Asimismo, el numeral 33.2 del artículo 33 del Reglamento de la Ley General de Pesca, aprobado por Decreto Supremo N.º 012-2001-PE, modificado por el artículo 9º del Decreto Supremo N.º 027-2003-Produce⁴, prescribe lo siguiente: **33.2 Para mantener la vigencia del plazo** y el contenido del permiso de pesca, los armadores de las embarcaciones pesqueras deberán presentar ante la Dirección Nacional de Extracción y Procesamiento Pesquero del Ministerio de la Producción, en el mes de enero de cada año una declaración jurada legalizada notarialmente de no haber incrementado la capacidad de bodega autorizada en su permiso de pesca, así como deberán acreditar la condición de operación de sus embarcaciones, haber realizado actividad extractiva en el ejercicio previo y haber pagado los derechos de pesca que correspondan. **e)** Al respecto, el numeral 121.1 del artículo 121, del precitado Reglamento señala lo siguiente (énfasis agregado): **Artículo 121.- Contenido del permiso de pesca** 121.1 El permiso de pesca que se otorgue para la operación de embarcaciones de bandera nacional, deberá contener el nombre del titular del permiso, el nombre, tipo y registro de matrícula de la embarcación, según sea el caso, o capacidad de bodega, modalidad operativa autorizada, límite autorizado de captura incidental, artes y/o aparejos cuyo empleo se autoriza, **plazo de vigencia del permiso**, monto de los derechos abonados y demás especificaciones que el Ministerio de Pesquería considere necesarias. **f)** De otro lado, el inciso g) del artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo número 179-2004-EF, preceptúa que: no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, la amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares, sin embargo, **el precio pagado por activos intangibles de duración limitada**, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de diez (10) años, añadiendo que en el reglamento se determinarán los activos intangibles de duración limitada. **g)** Asimismo, el inciso a), numeral 2 del artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 122-94-EF, establece que: para la aplicación del inciso g) del artículo 44 de la Ley se consideran activos intangibles de duración limitada a aquéllos

cuya vida útil **está limitada por ley o por su propia naturaleza**, tales como las patentes, los modelos de utilidad, los derechos de autor, los derechos de llave, los diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas, y los programas de instrucciones para computadoras (Software). **27.** Para contextualizar el análisis de la infracción normativa, un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física que para efectos tributarios es amortizable. Asimismo, la amortización es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo intangible durante los años de su vida útil⁵. **28.** De la interpretación sistemática de la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, se desprende que la deducción de la amortización de activos intangibles de duración ilimitada se encuentra prohibida; sin embargo, de forma excepcional se admitirá la deducción como gasto o su amortización proporcional en el plazo de diez años del precio pagado por activos intangibles, a condición de que tengan una duración (vida útil) limitada por **ley** o por su **propia naturaleza**. **29.** De la lectura literal del texto del numeral 2 del inciso a) del artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, se colige que para poder determinar si un activo intangible puede ser deducido como gasto para efectos del impuesto a la renta deberá recurrirse a las siguientes fuentes: i) la ley especial, la cual debe señalar expresamente que la duración del activo intangible es limitada, o ii) a la propia naturaleza del activo intangible, de donde se podrá inferir que este por su propia sustancia tiene una vida útil limitada. **30.** En el presente caso, en el punto 3 del Anexo N.º 4 de la Resolución de Determinación N.º 012-0030034510 (fojas 188-180 del EJE), la administración tributaria reparó la base imponible del impuesto a la renta del ejercicio dos mil seis por la depreciación de las licencias de pesca que forman parte del valor total de las embarcaciones pesqueras registradas en la cuenta contable 681 (depreciación), y la parte correspondiente a la mayor depreciación deducida en la renta neta del ejercicio dos mil seis, por haber sido adquiridas mediante contrato de arrendamiento financiero por S/ 591,278.00 (quinientos noventa y un mil doscientos setenta y ocho soles con cero céntimos). **31.** La administración tributaria concluyó que el permiso de pesca es un activo intangible de duración ilimitada, ya que su extinción solo puede producirse como consecuencia de que el titular incurra en alguna de las causales de caducidad previstas en el Reglamento de la Ley General de Pesca; por lo que el precio pagado por su adquisición no es deducible para la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría, de acuerdo con el literal g) del artículo 44 de la Ley de Impuesto a la Renta. **32.** En el caso, los permisos de pesca otorgados por el Ministerio de la Producción en favor de las embarcaciones materia de este proceso ("Osquitar", "Doña Licha" y "Estefanía I") constituyen activos intangibles y dicho aspecto no es materia de cuestionamiento por ninguna de las partes de este proceso. No obstante, está en controversia si dichos intangibles tienen una duración limitada o ilimitada. **33.** Conforme al numeral 2 del inciso a) del artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, la vida útil del intangible será determinada por la ley o por su propia naturaleza; por tanto, en primer término, se deberá analizar si la duración de los permisos de pesca otorgados a las embarcaciones materia de arrendamiento financiero se encuentra regulado en la norma especial. **34.** Tanto la Ley General de Pesca como su reglamento han regulado de manera expresa que los permisos de pesca son de plazo determinado, es decir, son derechos administrativos de duración limitada, debido a que el legislador ha establecido supuestos para mantener su vigencia. Si bien la referida norma no precisa un plazo específico de

vigencia (en días, meses o años), ha señalado de manera expresa que dicho plazo es finito, es decir, cuenta con un término. **35.** Por lo tanto, el permiso de pesca califica como un activo intangible de duración limitada en tanto constituye un derecho específico otorgado a plazo determinado, el cual rige desde su otorgamiento hasta que caduque por incumplimiento de ciertas condiciones (presentar declaración jurada de no haber incrementado la capacidad de bodega autorizada en el permiso de pesca, acreditar la condición de operación de las embarcaciones, haber realizado actividad extractiva en el ejercicio previo y haber pagado los derechos de pesca correspondientes), con lo cual se verifica que el referido plazo no es ilimitado, dado que existe una fecha de inicio y un término en cuanto se incumplan ciertas condiciones. **36.** De conformidad con los argumentos expuestos, no se evidencia que la sentencia de vista haya inaplicado el artículo 2° del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444. Por tanto, corresponde declarar infundada la segunda infracción normativa planteada por la recurrente. **V. Análisis del recurso de casación presentado por el Tribunal Fiscal** Primera infracción normativa procesal **37. Infracción normativa del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del inciso 6 del artículo 50 y del inciso 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil** **38.** Las disposiciones normativas señalan lo siguiente: Constitución Política del Perú Artículo 139.- Principios de la administración de justicia Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. **Código Procesal Civil Deberes.** - Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso: 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. Contenido y suscripción de las resoluciones. - Artículo 122.- Contenido y suscripción de las resoluciones Las resoluciones contienen: [...] 4. La expresión clara y precisa de lo que se decide u ordena, respecto de todos los puntos controvertidos. Si el Juez denegase una petición por falta de algún requisito o por una cita errónea de la norma aplicable a su criterio, deberá en forma expresa indicar el requisito faltante y la norma correspondiente. **39.** Como argumentos, señala los siguientes: **a)** La Sala Superior no ha revisado in situ el fondo que es materia de discrepancia, en tanto no analizó los hechos suscitados, no hizo una valoración conjunta de las pruebas presentadas en etapa administrativa y tampoco en la aplicación de las normas del impuesto a la renta, sino que únicamente se amparó en lo resuelto en la Casación N.º 3331-2017-Lima, del veintisiete de octubre del dos mil diecisiete, por tener naturaleza "similar al caso de autos". **b)** Sobre el pronunciamiento de la Sala Superior respecto a la Casación N.º 3331-2017-Lima, señala que, al no tener calidad de precedente vinculante, resultaría ser un sustento muy débil, en tanto en la etapa de fiscalización los casos son particulares y merecen ser revisados caso por caso. Indica que la Sala Superior no puede motivar su decisión por aparente similitud y agrega que correspondería realizar preliminarmente el análisis de la normatividad tributaria aplicable al caso de autos, los hechos ocurridos durante la etapa de fiscalización, reclamación y apelación, así como la actividad probatoria efectuada en el procedimiento administrativo. **c)** Respecto a las causales establecidas por el Reglamento de la Ley General de Pesca, refiere que no se evidencia que dicha licencia tenga una duración finita, sino que su duración es infinita y caduca solo en caso los armadores pesqueros incumplan los precitados deberes. **40.** Al respecto, se verifica

que los argumentos que sustentan la infracción normativa procesal reiteran los argumentos que sustentan la infracción normativa revocatoria; asimismo, los argumentos no inciden en la vulneración del deber de motivación de las resoluciones judiciales. Por tanto, este Tribunal Supremo considera que la sentencia de vista fue expedida con arreglo a derecho, en forma adecuada, razonada y en estricta observancia del debido proceso; en tal virtud, corresponde desestimar la primera infracción. Segunda infracción sustancial **41. Infracción normativa por interpretación errónea del artículo 44 del Decreto Ley N.º 25977 - Ley General de Pesca, y de los artículos 33 y 121 del Decreto Supremo N.º 12-2001-PE - Reglamento de la Ley General de Pesca.** **42.** Las disposiciones normativas señalan lo siguiente: **Ley General de Pesca - Decreto Ley N.º 25977** Artículo 44.- Las concesiones, autorizaciones y permisos, son derechos específicos que el Ministerio de la Producción otorga **a plazo determinado** para el desarrollo de las actividades pesqueras, conforme a lo dispuesto en la presente Ley y en las condiciones que determina su Reglamento. Corresponde al Ministerio de la Producción, verificar que los derechos administrativos otorgados se ejerzan en estricta observancia a las especificaciones previstas en el propio título otorgado así como de acuerdo con las condiciones y disposiciones legales emitidas, a fin de asegurar que éstos sean utilizados conforme al interés de la Nación, el bien común y dentro de los límites y principios establecidos en la presente Ley, en las leyes especiales y en las normas reglamentarias sobre la materia. En caso de incumplimiento, el Ministerio de la Producción, a través de los órganos técnicos correspondientes, dicta la resolución administrativa de caducidad del derecho otorgado que permita su reversión al Estado, previo inicio del respectivo procedimiento administrativo, que asegure el respeto al derecho de defensa de los administrados y con estricta sujeción al debido procedimiento. **Reglamento de la Ley General de Pesca - Decreto Supremo N.º 012-2001-PE** Artículo 33.- Plazo de vigencia de los permisos de pesca De conformidad con lo dispuesto en el artículo 44 de la Ley, el plazo determinado de los permisos de pesca para las embarcaciones pesqueras de mayor escala de bandera nacional rige desde el momento en que se otorga dicho derecho hasta que éste caduque conforme a las normas de este Reglamento. [...] Artículo 121.- Contenido del permiso de pesca 121.1. El permiso de pesca que se otorgue para la operación de embarcaciones de bandera nacional, deberá contener el nombre del titular del permiso, el nombre, tipo y registro de matrícula de la embarcación, según sea el caso, o capacidad de bodega, modalidad operativa autorizada, límite autorizado de captura incidental, artes y/o aparejos cuyo empleo se autoriza, plazo de vigencia del permiso, monto de los derechos abonados y demás especificaciones que el Ministerio de Pesquería considere necesarias. 121.2. El permiso de pesca que se otorgue para la operación de embarcaciones de bandera extranjera, deberá contener, en adición a las especificaciones señaladas en el artículo precedente, la nacionalidad del armador y de la embarcación, la representatividad legal con la que interviene el armador y su domicilio legal en el país, así como la cuota de captura asignada por especie y/o el esfuerzo pesquero, la forma o modalidad contractual autorizada por el Ministerio de Pesquería para operar en aguas jurisdiccionales peruanas. **43.** Como argumentos, señala los siguientes: **a)** La Sala Superior erróneamente señala que el permiso de pesca, sin perjuicio de que esté sujeto a caducidad, tiene un plazo determinado por mandato expreso de la ley especial sobre la materia, ratificada por el reglamento. Sin embargo, la misma Ley General de Pesca

señala que el plazo determinado de los permisos de pesca rige desde el momento en que se otorga dicho derecho hasta que caduca. **b)** El permiso de pesca de una embarcación no se extingue por la desaparición o destrucción de la vida útil de la embarcación, considerando que, si bien el Ministerio de la Producción otorga el permiso de pesca a plazo determinado, dicho permiso solo se extingue con la caducidad de este y siempre que la administración tributaria inicie el procedimiento de caducidad. **c)** El permiso de pesca regulado en la Ley General de Pesca y su reglamento califica como un activo intangible de duración ilimitada, puesto que su extinción solo puede producirse como consecuencia de que el titular incurra en alguna de las causales de caducidad establecidas en el reglamento de la Ley General de Pesca. En consecuencia, considerando que el activo intangible “permiso de pesca” tiene naturaleza ilimitada, entonces no es deducible para la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría de acuerdo con el inciso g) del artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. **44.** Al respecto, se verifica que, en esencia, el Tribunal Fiscal mantiene una misma posición que la administración tributaria respecto de la naturaleza ilimitada del permiso de pesca; es por ello que este Tribunal Supremo se remite a los fundamentos señalados en el análisis de la segunda infracción normativa planteada por la Sunat, que son igualmente aplicables a la infracción materia de análisis. **45.** Por lo tanto, corresponde declarar infundada la segunda infracción normativa. Decisión Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 397 del Código Procesal Civil, **declararon infundado** el recurso de casación interpuesto por la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (mediante su Procuraduría Pública), mediante escrito del once de febrero de dos mil veintiuno (folios 1486-1507 del EJE); e **infundado** el recurso de casación interpuesto por el Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, mediante escrito del cinco de febrero de dos mil veintiuno (folios 1474-1485 del EJE). En consecuencia, **no casaron** la sentencia de vista contenida en la resolución número veinticuatro, del veinte de enero de dos mil veintiuno (folios 1444-1462 del EJE), que confirma en parte la sentencia expedida mediante la resolución número diecisiete, del treinta y uno de agosto de dos mil veinte (folios 1076-1106 del EJE), que declaró infundada la demanda en el extremo del pedido de prescripción, y revoca en parte la sentencia expedida en el extremo que declaró infundada la demanda en cuanto a la acotación de la amortización del permiso de pesca, y, reformándola, declara fundada la demanda en relación a ese extremo. Por último, **ordenaron** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano conforme a ley, en los seguidos por Riberas del Mar S.A.C. contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **Delgado Aybar**.

S. S.

Burneo Bermejo,

Bustamante Zegarra,

Cabello Matamala,

Delgado Aybar,

Tovar Buendía.

El voto singular del señor juez supremo Bustamante Zegarra es como sigue: Quien suscribe el presente voto se encuentra conforme con la decisión de la señora Jueza Suprema ponente, pero formula voto singular en los siguientes términos: **Primero.- Consideraciones sobre el debido proceso y la motivación de resoluciones** Como se observa de los recursos de casación presentados por el Ministerio de Economía y Finanzas y por la Sunat, estas entidades han planteado una infracción normativa de carácter procesal, por lo que las mismas deberán resolverse en forma conjunta por economía procesal. **1.1.** En cuanto al **derecho al debido proceso**, este no tiene una concepción unívoca, sino que comprende un haz de garantías. Dos son los principales aspectos del mismo: el debido proceso sustantivo, que protege a los ciudadanos de las leyes contrarias a los derechos fundamentales; y el debido proceso adjetivo o formal, que implica las garantías procesales que aseguran los derechos fundamentales. Es decir, el ámbito sustantivo se refiere a la necesidad de que las sentencias sean valiosas en sí mismas, esto es, que sean razonables; mientras que el ámbito adjetivo alude al cumplimiento de ciertos recaudos formales, de trámite y de procedimiento, para llegar a una solución judicial mediante la sentencia. Este derecho se manifiesta, entre otros, en el derecho de defensa, a la prueba, a la jurisdicción predeterminada por ley o al juez natural, al proceso preestablecido por ley, a la cosa juzgada, al juez imparcial, a la pluralidad de instancia, de acceso a los recursos, al plazo razonable, a la motivación, entre otros. **1.2.** Sobre **motivación de las resoluciones judiciales**, Roger Zavaleta Rodríguez⁶ precisa que: Para fundamentar la decisión es indispensable que la conclusión contenida en el fallo responda a una inferencia formalmente correcta (justificación interna). Su observancia, sin embargo, no se limita a extraer la conclusión de las premisas predispuestas, pues también comprende una metodología racional en la fijación de aquellas (justificación externa). En lo posible las premisas deben ser materialmente verdaderas o válidas, según el caso, a fin de garantizar la solidez de la conclusión. En caso contrario esta no podría ser más fuerte que las premisas. Una decisión judicial está motivada si, y solo si, es racional. A su vez, una decisión es racional si, y solo si, está justificada interna y externamente. Mientras la justificación interna expresa una condición de racionalidad formal, la justificación externa garantiza racionalidad sustancial de las decisiones judiciales. [...] **1.3.** Con relación a la motivación de las resoluciones judiciales, el Tribunal Constitucional en el Expediente N.º 1480-2006-AA/ TC ha puntualizado que: [E]l derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo ya decididas por los jueces ordinarios. En tal sentido, [...] el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha violado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada, de modo que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso en cuestión sólo pueden ser evaluados para contrastar las razones expuestas, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. Esto, porque en este tipo de procesos al juez constitucional no le

incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si ésta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **1.4.** Así, se entiende que el deber de motivación de las resoluciones judiciales, que es regulado por el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, garantiza que los jueces, cualquiera que sea la instancia a la que pertenezcan, deben expresar el análisis que los ha llevado a decidir una controversia, con lo cual aseguran que el ejercicio de administrar justicia se haga con sujeción a la Constitución y a la ley. En tal sentido, habrá motivación adecuada de las resoluciones judiciales siempre que la resolución contenga los fundamentos jurídicos y fácticos que sustentan la decisión, y que la motivación responda estrictamente a la ley y a lo que fluye de los actuados, pero además deberá existir una correspondencia lógica (congruencia) entre lo pedido y lo resuelto, de tal modo que la resolución por sí misma exprese una suficiente justificación de lo que se decide u ordena; así, se entiende que la motivación escrita de las resoluciones judiciales constituye un deber para los magistrados, tal como lo establecen los artículos 50⁷ (inciso 6), 122⁸ (inciso 3 y 4) del Código Procesal Civil y el artículo 129 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial; y, dicho deber implica que los juzgadores señalan en forma expresa la ley que aplican con el razonamiento jurídico al que esta los ha llevado, así como los fundamentos fácticos que sustentan su decisión, respetando los principios de jerarquía normativa y de congruencia. Además, aquello debe concordarse con lo establecido en el artículo 22¹⁰ del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que regula el carácter vinculante de la doctrina jurisprudencial. **Segundo.- Pronunciamiento sobre la infracción normativa del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del inciso 6 del artículo 50, del inciso 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil, y del artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial 2.1.** Como se aprecia del recurso de casación del Ministerio de Economía y Finanzas (fojas doscientos cuarenta y tres a doscientos cincuenta y cuatro), la entidad sustenta su causal indicando que: [...] la Sala no ha revisado in situ el fondo que es materia de discrepancia, toda vez que el fundamento de su decisión se basa no en el análisis de los hechos suscitados no en la valoración conjunta de las pruebas presentadas en etapa administrativa, ni en un razonamiento lógico del caso, ni tampoco en la aplicación de las normas del Impuesto a la Renta, sino que únicamente se sustenta en lo resuelto en la Casación N.º 3331-2017-Lima [...] supuestamente similar al caso de autos, tal como fluye del quinto considerando. [...] la referida sentencia contiene un vicio de nulidad, puesto que fluye de la misma que la Sala no ha analizado, entre otros, las normativas tributarias aplicable al caso de autos, ni los hechos ocurridos durante la etapa de fiscalización, reclamación y apelación, ni tampoco la actividad probatoria efectuada en el procedimiento administrativo. De las causales de caducidad establecidas por el Reglamento de la Ley General de Pesca no se evidencia que dicha licencia tenga una duración finita, sino que por el contrario, su duración es infinita, caducando solo en caso los armadores pesqueros incumplan los precitados deberes. **2.2.** Al respecto, como se advierte de la sentencia de vista, aunque, respecto al cuestionamiento sobre si el permiso de pesca era un intangible de duración ilimitada o limitada el colegiado de mérito no ha efectuado mención alguna a

los hechos suscitados en vía administrativa como pruebas, en esta parte de la resolución recurrida, aquello es como consecuencia de que el análisis para esclarecer la controversia radica en un examen de las normas involucradas con el caso concreto, tal como se desprende del décimo cuarto considerando, donde se hace mención a lo establecido en el artículo 44 de la Ley N.º 25977 - Ley General de Pesca, en los numerales 31.1 y 31.2 del artículo 33 y numeral 121.1 del artículo 121 del reglamento de la comentada ley, aprobado por Decreto Supremo N.º 12- 2001-PE, normas que se vinculan justamente con la vigencia del permiso de pesca. **2.3.** Por otro lado, si bien es cierto en el décimo quinto considerando de la sentencia de vista se hace mención a la Casación N.º 3331-2017-Lima, esto no ha sido para que la Sala Superior sustente o justifique su posición, sino que cita la ejecutoria suprema para reforzar sus argumentos, pues como se advierte de la primera parte del aludido considerando, tras analizar las normas contenidas en el décimo cuarto considerando, concluye: Como se puede apreciar, las normas sectoriales de Pesca prevén expresamente que el permiso de pesca tiene un plazo determinado, sin perjuicio de que este esté sujeto a caducidad tiene un plazo determinado –así como requisitos para mantener vigente el plazo- por mandato expreso de la Ley especial sobre la materia, ratificada por el Reglamento- por lo que se trata claramente de un activo intangible de duración limitada y por ende amortizable de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta [...]. **2.4.** Por lo tanto, resulta errado lo manifestado por el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, cuando alude a que la sentencia de vista sustentó su decisión en lo resuelto en la Casación N.º 3331-2017-Lima; además, el hecho de que aquella casación no tenga la calidad de precedente vinculante no implica que no pueda citarse para reforzar un análisis, pues, como ya se ha señalado, la Sala Superior sustentó su posición atendiendo a las normas descritas en el décimo cuarto considerando, las que llevaron a concluir que el permiso de pesca constituye un activo intangible de duración limitada. Por consiguiente, la infracción normativa de carácter procesal propuesta por el Ministerio de Economía y Finanzas debe declararse **infundada**. **2.5.** Por otro lado, la Sunat considera que la sentencia de vista incurre en vicio de motivación, ello debido a que: [...] ni efectúa análisis alguno respecto de si efectivamente la contribuyente ha acreditado que los permisos de pesca materia de reparo contienen un plazo de vigencia como la ley autoriza, o si por el contrario, fueron otorgados sin límite temporal alguno. [...] la Sala Superior no analiza si en el caso específico, la contribuyente acreditó que los permisos de pesca sub materia contenían un plazo determinado, como lo ordena el artículo 121 del Decreto Supremo N.º 12-2001-PE. [...] La Sala de mérito no ha hecho referencia en ninguno de sus fundamentos a cual es el tiempo por el que se otorgó los permisos de pesca sub materia y ello porque la contribuyente no acreditó en el plano fáctico que estos hubieran sido emitidos por un plazo determinado. **2.6.** Al respecto, cabe señalar que lo resuelto por la Sala Superior surgió como consecuencia, no solo de lo expuesto en el recurso de apelación de la parte demandante, sino también del análisis tanto de la demanda como de las contestaciones efectuadas por las entidades, y, como se observa en el escrito de la Sunat, aquella en ningún momento sometió a debate que se analizara si los permisos de pesca de la empresa actora contaban con un plazo determinado; por lo que resultaba razonable que el pronunciamiento contenido en la sentencia de vista se efectuara con base en las normas descritas en el décimo cuarto considerando. Por lo tanto, la infracción normativa de carácter procesal propuesta por la Sunat debe

declararse **infundada**. **2.7.** Por consiguiente, se desprende que los argumentos expuestos en la sentencia de vista evidencian una decisión basada en las normas involucradas con el caso concreto y en lo expuesto por las partes, en función de lo cual se llegó a la conclusión de que los permisos de pesca son un intangible de duración limitada. Entonces, sin perjuicio de que el criterio adoptado por la Sala Superior sea correcto o no, se concluye que la sentencia recurrida contiene la suficiente justificación fáctica y jurídica de la decisión adoptada. En tal sentido, no se vulnera lo contenido en el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, en el inciso 6 del artículo 50, en el inciso 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil, en el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Por tal motivo, resultan **infundadas** las infracciones planteadas por las entidades. **Tercero.- Sobre las infracciones normativas de carácter material 3.1.** Como se desprende de los recursos de casación planteados tanto por la Sunat como por el Ministerio de Economía y Finanzas, los argumentos que justifican las causales materiales (infracción normativa por inaplicación del artículo 2° del Texto Único Ordenado de la Ley N.° 27444, e infracción normativa por interpretación errónea del artículo 44 del Decreto Legislativo N.° 25977, y de los artículos 33 y 121 del Decreto Supremo N.° 012-2001-PE), aquellos se vinculan entre sí, pues se busca establecer que el permiso de pesca es un intangible de duración ilimitada. Sin embargo, respecto de dicha controversia, existe la Casación N.° 3331-2017-Lima, emitida por la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria, del veintiséis de marzo de dos mil dieciocho, así como la Casación N.° 9096-2019-Lima, del nueve de junio de dos mil diecinueve, dictada por esta Sala Suprema, en donde se ha concluido que los permisos de pesca, de acuerdo a la Ley General de Pesca, aprobada por Decreto Ley N.° 25977, y su reglamento (Decreto Supremo N.° 12-2001-PE) califican como un activo intangible de duración limitada; por ende, resultan amortizables de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta. Por lo tanto, las infracciones normativas de carácter material planteadas por las entidades deben declararse **infundadas**. **III. Decisión** Por tales consideraciones, **mi voto** es por que **se declaren infundados** los recursos de casación interpuestos i) por el Procurador Público de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, mediante escrito del once de febrero de dos mil veintiuno, y ii) por el Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, mediante escrito del cinco de febrero de dos mil veintiuno; en consecuencia, **no casar** la sentencia de vista, de fecha veinte de enero de dos mil veintiuno, emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. Por último, **se dispone** la publicación de la presente resolución en el Diario Oficial El Peruano conforme a ley; en los seguidos por Riveras del Mar Sociedad Anónima Cerrada contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa; y se devuelven los actuados.

S. S.

Bustamante Zegarra.

¹ En consecuencia, se declara nula la Resolución del Tribunal Fiscal N.° 1762-1-2019, de fecha veintidós de febrero de dos mil diecinueve, y se deja sin efecto la Resolución de Intendencia N.°

0150140010840/Sunat, la Resolución de Determinación N.º 012-003-0034510 y la Resolución de Multa N.º 012-002-0021049.

En tanto se está dejando sin efecto la acotación formulada por la administración tributaria, esta se deberá abstener de la cobranza de la deuda tributaria contenida en los valores en tanto estos han sido dejados sin efecto.

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

3 Publicado el veintidós de junio de dos mil ocho.

4 Publicado el seis de octubre de dos mil tres.

5 Norma Internacional de Contabilidad 38 - Activos intangibles.

6 Zavaleta Rodríguez, Roger E. (2014). La motivación de las resoluciones judiciales como argumentación jurídica. Lima, Editora y Librería Jurídica Grijley; pp. 207-208.

7 Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso:

[...]

6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia.

El Juez que inicia la audiencia de pruebas concluirá el proceso, salvo que fuera promovido o separado. El Juez sustituto continuará el proceso, pero puede ordenar, en resolución debidamente motivada, que se repitan las audiencias, si lo considera indispensable.

[...]

8 Artículo 122 del Código Procesal Civil

Las resoluciones contienen:

[...]

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

4. La expresión clara y precisa de lo que se decide u ordena, respecto de todos los puntos controvertidos. Si el Juez denegase una petición por falta de algún requisito o por una cita errónea de la norma aplicable a su criterio, deberá en forma expresa indicar el requisito faltante y la norma correspondiente

[...]

9 Artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial

Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

10 Artículo 22.- Carácter vinculante de la doctrina jurisprudencial.

Las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano" de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales.

Estos principios deben ser invocados por los Magistrados de todas las instancias judiciales, cualquiera que sea su especialidad, como precedente de obligatorio cumplimiento. En caso que por excepción decidan apartarse de dicho criterio, están obligados a motivar adecuadamente su resolución dejando constancia del precedente obligatorio que desestiman y de los fundamentos que invocan.

Los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la República pueden excepcionalmente apartarse en sus resoluciones jurisdiccionales, de su propio criterio jurisprudencial, motivando debidamente su resolución, lo que debe hacer conocer mediante nuevas publicaciones, también en el Diario Oficial “El Peruano”, en cuyo caso debe hacer mención expresa del precedente que deja de ser obligatorio por el nuevo y de los fundamentos que invocan.

Documento publicado en el Diario Oficial “El Peruano” el 20 de junio del 2023.