

respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

- ⁵ **Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial** Artículo 12°. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan.
- ⁶ El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC ha puntualizado 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. 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 y decididas por los jueces ordinarios.
- ⁷ Resolución del referido tribunal recaída en el Expediente N° 0728-2008-PHC/TC, publicada el ocho de noviembre de dos mil ocho en el diario oficial El Peruano.
- ⁸ Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada en el diario oficial El Peruano, el quince de junio de dos mil veintitrés.
- ⁹ Sentencia del Tribunal Constitucional N° 05975-2008-PHC/TC Arequipa, del doce de mayo de dos mil diez, fundamento quinto.
- ¹⁰ Criterio de la Sala Segunda Del Tribunal Constitucional de España, expuesto en la Sentencia N° 45/2003, del tres de marzo de dos mil tres, fundamento jurídico tercero, criterio que es asumido por este colegiado.
- ¹¹ En la Casación N° 546-2022 se indica:

4.2.4 En ejercicio de la plena jurisdicción, los órganos jurisdiccionales, se encuentran obligados a emitir pronunciamiento sobre el fondo del conflicto, cuando de los actuados se cuente con todo el causal probatorio que permita establecer el derecho que corresponda al administrado, brindando así efectiva tutela a los derechos e intereses de los mismos, dando cumplimiento a los fines del proceso contencioso administrativo, incluso aunque no haya sido solicitado por el accionante, **siempre que estos hechos hayan sido parte de la controversia, en observancia del debido proceso,** conforme el artículo 148 de la Constitución Política del Perú, el artículo 1, inciso 2 del artículo 5 y numeral 2 del artículo 40 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS. [Énfasis agregado]

En este caso, la cuestión de fondo no ha sido objeto de controversia.

C-2348663-62

CASACIÓN N° 41192-2023 LIMA

TEMA: DURACIÓN DEL PERMISO DE PESCA PARA SU DEDUCCIÓN

SUMILLA: De acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, la duración limitada o no de un activo intangible está definida por ley o por su propia naturaleza. Por tanto, remitiéndonos a las normas sectoriales, esto es, la Ley General de Pesca y su reglamento, que regulan que los permisos de pesca tienen un plazo de vigencia determinado, se colige que califican como activos intangibles de duración limitada, lo cual permite su deducibilidad para efectos del impuesto a la renta y, consecuentemente, su amortización y depreciación.

Palabras clave: impuesto a la renta, deducción de gastos, permiso de pesca, intangible de duración limitada

Lima, veintiocho de agosto de dos mil veinticuatro

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA **VISTA** La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por el representante legal de la Procuraduría Pública de la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, mediante escrito del cuatro de diciembre de dos mil veintitrés (fojas quinientos noventa y cuatro del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número diecisiete, del veintitrés de noviembre de dos mil veintitrés (fojas quinientos ochenta y uno), que **confirma** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número diez, del cinco de septiembre de dos mil veintitrés (fojas cuatrocientos ochenta), únicamente en el extremo en que declaró **fundada en parte** la demanda. **Antecedentes Demanda** El veintiocho de mayo de dos mil veintiuno, **Riberas del Mar S.A.C.** interpone demanda contencioso administrativa contra la SUNAT y el Ministerio de Economía y Finanzas, con las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00454-9-2021, emitida el quince de enero de dos mil veintiuno, en los siguientes extremos: **i)** reparo por concepto de derechos de pesca, y **ii)** pagos a cuenta del impuesto a la renta de los periodos enero a

diciembre de dos mil diez. **Pretensión subordinada a la pretensión principal:** Se ordene a la SUNAT cumplir con lo siguiente: **i)** dejar sin efecto los extremos de la resolución de Intendencia vinculados al reparo por concepto de derechos de pesca enviados al costo de ventas, y a los pagos a cuenta del impuesto a la renta de los periodos enero a diciembre de dos mil diez; y **ii)** recalcular las deudas tributarias contenidas en las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0055471 a N° 012-003-0055471 y N° 012-003-0055495, así como en las Resoluciones de Multa N° 012-002-0025324 a N° 012-002-00253. Los argumentos principales que sustentan la demanda son los siguientes: a) La resolución impugnada no se encuentra debidamente motivada, dado que no explica el motivo por el cual, al momento de evaluar la naturaleza del intangible "permiso de pesca" se aparta de la norma que lo regula (Ley General de Pesca) y decide aplicar una norma contable que carece de efectos normativos, para pretender justificar el carácter ilimitado del permiso de pesca. b) El Tribunal Fiscal viola el principio de legalidad, al no haber aplicado al caso concreto la norma especial sectorial que regula los permisos de pesca. c) La recurrente considera que el permiso de pesca constituye un intangible de duración limitada y, por lo tanto, las erogaciones efectuadas por la actora por dicho concepto constituyen gastos deducibles. Precisa que la norma tributaria ha contemplado que los activos intangibles que por ley o por su propia naturaleza califiquen como de duración limitada, se pueden enviar a gastos, aplicándolos a los resultados del ejercicio, o se puede optar por amortizarlos proporcionalmente en el plazo de diez años. d) Dado que la regulación tributaria no ha establecido regulación alguna respecto a la naturaleza temporal o ilimitada del permiso de pesca, corresponde la remisión a las normas del sector pesca para delimitar dicha naturaleza. Al respecto, los artículos 43 y 44 de la Ley General de Pesca establecen que el permiso de pesca tiene una naturaleza temporal, lo que implica que están sujetos a una duración limitada; incluso se dispone que, como parte del contenido del mismo, se indique su plazo de vigencia y que la caducidad es dictada por el Ministerio de la Producción. En el mismo sentido se pronuncian los artículos 33 y 121 del reglamento de dicha ley. e) Para mantener vigente el permiso de pesca es necesario cumplir ciertas condiciones, lo que implica que dicho permiso es un activo intangible de duración limitada, puesto que es susceptible de caducidad. f) Sostiene que su postura es compartida por la jurisprudencia de la Sala Superior en las sentencias recaídas en los Expedientes de números 05387-2019, 05491-2015, 13994-2017 y 5977-2016, así como por la de la Corte Suprema en la Casación N° 3331-2017-Lima. **Sentencia de primera instancia** Mediante sentencia contenida en la resolución número diez, del cinco de setiembre de dos mil veintitrés (fojas cuatrocientos ochenta), el Vigésimo Primer Juzgado Especializado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, **declara fundada en parte** la demanda, en consecuencia nula parcialmente la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00454-A-2021, en cuanto al reparo al derecho de pesca enviado al costo de venta; ejerciendo la plena jurisdicción, declara fundado el recurso de apelación interpuesto por la actora contra la Resolución de Intendencia N° 0150140012014, del seis de agosto de dos mil quince, tan solo en el extremo referido al reparo al derecho de pesca enviado al costo de venta, por lo que corresponde ordenar a la SUNAT el recálculo de los valores vinculados a dicho reparo; y **declara infundada** la demanda en el extremo referido a los coeficientes aplicables a los pagos a cuenta de enero a diciembre de dos mil diez. Son fundamentos sustanciales de la decisión, los siguientes: a) En la norma tributaria no hay mención expresa alguna para que se considere, en todos los casos, que los permisos de pesca deben ser considerados de duración indeterminada o ilimitada (para así no considerarlos como gasto no deducible), aun cuando en la norma de pesca señale que el permiso de pesca sea de duración determinada. b) Al señalarse tanto en la Ley General de Pesca como en su reglamento que el permiso de pesca es de naturaleza determinada, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00454-9-2021, emitida el quince de enero de dos mil veintiuno, al confirmar el reparo vinculado al derecho de pesca enviado al costo de venta es de naturaleza indeterminada, ha contravenido el ordenamiento jurídico, incurriendo en causal de nulidad del acto administrativo prevista en el inciso 1 del artículo 10 de la Ley N° 27444. **Sentencia de vista** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número diecisiete, del veintitrés de noviembre de dos mil veintitrés (fojas quinientos ochenta y uno), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, únicamente **confirma el extremo de** la sentencia apelada que declaró **fundada en parte** la

demanda en cuanto al reparo por derecho de pesca enviado al costo de venta. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados en el recurso impugnatorio de la empresa demandante, concluyó lo siguiente: El inciso g) del Artículo 44° de la citada ley, prevé 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, agrega este literal, que 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 años, precisando que en el reglamento se determinarán los activos intangibles de duración limitada. El numeral 2 del literal a) del Artículo 25° del Reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, establece que para la aplicación del inciso g) del artículo 44 de la citada ley, se tendrá en cuenta que se consideran activos intangibles de duración limitada aquellos cuya vida útil está limitada por ley o por su propia naturaleza (...). El Artículo 44° de la citada ley, establece que: "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". El numeral 33.1 del Artículo 33° del Reglamento de la Ley General de Pesca, aprobado por Decreto Supremo N° 012-2001-PE, prescribe que 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. Conforme al numeral 121.1 del Artículo 121° del mismo Reglamento, el permiso de pesca que se otorgue para la operación de embarcaciones de bandera nacional, deberá contener, entre otros, el plazo de vigencia del permiso. De las normas expuestas, se colige: (i) la deducción de la amortización de activos intangibles 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 que tengan una duración (vida útil) limitada por ley o por su propia naturaleza; y (ii) el permiso de pesca califica como un activo intangible de duración limitada, en virtud a la expresa regulación contenida en la Ley General de Pesca y su Reglamento, que lo definen como derecho específico otorgado a plazo determinado, el cual rige desde su otorgamiento hasta que caduque por incumplimiento de ciertas condiciones [...]. La **Casación N° 3331-2017** de fecha 26 de marzo del 2018 estableció que, "Habiéndose determinado que el permiso de pesca constituye un activo intangible de naturaleza limitada, es factible que el monto pagado por este, pueda ser deducido del impuesto a la renta de tercera categoría, de conformidad con lo establecido en el artículo 44 inciso g) del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta concordante con el artículo 44 de la Ley General de Pesca, y sus respectivos reglamentos". La Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, el permiso de pesca es un intangible de duración limitada con lo cual se permite su deducción como gasto; por ende, se evidencia que el reparo formulado por la Administración Tributaria no resulta ceñido a derecho, concluyéndose así que carecen de asidero los argumentos formulados por la SUNAT y el Tribunal Fiscal, máxime si de la sentencia apelada se advierte que la a quo ha efectuado una interpretación adecuada del Artículo 44 de la Ley General de Pesca, así como de los Artículos 33 y 121 de su Reglamento, en concordancia con el numeral 2 del literal a) del Artículo 25° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que su decisión se encuentra jurídicamente sustentada. En cuanto a la aplicación de la Norma Contable N° 38 – Intangibles en autos, cabe precisar que, en rigor, no podría estimarse correcto si se tiene en consideración que las NIC y las NIIF son reglas técnicas que no constituyen por sí mismas normas jurídicas, de ahí que no ostentan la calidad de fuente del Derecho Tributario, y por tanto, carecen de fuerza vinculante, criterio que ya ha sido plasmado anteriormente por esta Sala Superior en las sentencias de vista de fechas 25 de enero del 2018 y 22 de enero de 2019, recaídas en los expedientes Nos. 7779-2015 y 13994- 2017, respectivamente.

Causales declaradas procedentes del recurso de casación Mediante auto calificatorio del diez de junio de dos mil veinticuatro (fojas ochenta y cuatro del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por el Procurador Público de la SUNAT, conforme al siguiente detalle: a) Infracción normativa del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y el numeral 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 Refiere que la Sala Superior incurre en una motivación insuficiente y una falta de motivación interna del razonamiento al concluir que los permisos de pesca tienen un plazo de vigencia determinado, puesto que no ha analizado el aspecto fáctico de tal conclusión, esto es si los permisos de pesca exhibidos por el contribuyente contienen (en su texto) un plazo determinado de vigencia. Precisa que la Sala Superior incurre en una motivación insuficiente, toda vez que solo se limitó a sustentar la premisa jurídica de la controversia, sin analizar ni hacer mención alguna a la premisa fáctica, esto es, si en el caso específico, el contribuyente había acreditado que los permisos de pesca materia de reparo tenían un plazo determinado de vigencia. Además, que incurre en una falta de motivación interna del razonamiento, en la medida que la Sala concluye la vigencia de los permisos de pesca materia de reparo, sin efectuar un análisis fáctico de los mismos, esto es, sin analizar si el contribuyente, en el caso específico, acreditó la vigencia limitada de los mismos. b) Interpretación errónea del artículo 44 del Decreto Legislativo N° 25977, Ley General de Pesca y de los artículos 33 y 121 del Decreto Supremo N° 12-2001-PE, Reglamento de la Ley General de Pesca, así como la inaplicación del artículo 2 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 Señala que si bien el artículo 44 de la Ley General de Pesca señala que los permisos de pesca son derechos específicos que se otorgan a plazo determinado, lo cierto es que no establece un plazo de fin para los mismos, sino condiciones que deben cumplir y que son determinadas por su reglamento; norma infralegal que, conforme dicta el artículo 2 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, está imposibilitada de establecer plazo de fin alguno, por lo que es evidente que los permisos de pesca tienen una duración indeterminada, lo que en buena cuenta equivale a ser ilimitada y, por ende, su depreciación no correspondía deducirse. Asimismo, refiere que cuando el artículo 33 del Reglamento de la Ley General de Pesca consigna la palabra "plazo", debe entenderse que se refiere a una condición, más aún cuando con dicha palabra no establece el momento mismo en que cesan los efectos jurídicos del acto administrativo (el permiso de pesca), como hubiera sido si por ejemplo preveía una duración de determinados años. Indica que la caducidad aludida en el artículo 44 de la Ley General de Pesca, no implica un determinado plazo de fin, toda vez que tampoco establece el momento mismo en que cesan los efectos jurídicos del permiso de pesca, sino que lo supedita al incumplimiento de determinadas condiciones, cuya vocación es que sean cumplidas. **PRIMERO: El recurso de casación 1.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones

formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **1.5.** De otro lado, considerando que en el caso concreto se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracción normativa procesal y material, la evaluación debe iniciarse por la infracción de naturaleza procesal —de orden constitucional y legal— desde que si se declarara fundado el recurso por ella se dispondría el reenvío del expediente a la instancia de mérito correspondiente, para la renovación del acto viciado, sin posibilidad técnica entonces de resolver las causales materiales también planteadas; y si, por el contrario, se declarara infundada la causal procesal, corresponderá pasar al examen de la causal material de su propósito. **Segundo: Actuados en sede administrativa** Como consecuencia de la fiscalización definitiva practicada a la accionante, iniciada con Carta N° 140011436730-01 SUNAT y Requerimiento N° 0121140000478, la administración tributaria, entre otros, reparó el impuesto a la renta del ejercicio 2010, referido al derecho de pesca enviado al costo de ventas, originando la emisión de la Resolución de Determinación N° 012-003-0055495 y la multa respectiva, giradas por la comisión de la infracción establecida en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario. Contra los citados valores, la empresa fiscalizada interpuso recurso de reclamación, que fue declarado infundado por la **Resolución de Intendencia N° 0150140012014/SUNAT**, del seis de agosto de dos mil quince. Esta fue apelada y dio lugar a la **Resolución del Tribunal Fiscal N° 00454-9- 2021, del quince de enero de dos mil veintiuno**, que confirmó la citada resolución respecto al reparo en mención; ella es objeto de nulidad en el presente proceso. Tercero: Análisis de la causal de naturaleza procesal **Infracción normativa del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado y del numeral 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 —causal a)— Constitución Política del Estado.** Artículo 139.- Principio 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... Código Procesal Civil Artículo 50.- Son deberes de los jueces en el proceso: 6. Fundamentar los autos y sentencias, bajo sanción de nulidad respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. Ley Orgánica del Poder Judicial Artículo 12.- Motivación de las resoluciones Todas las resoluciones con excepción de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. **3.1.** Es importante señalar que el artículo 139 de la Constitución Política del Estado establece los principios de la función jurisdiccional y, además, acoge la protección de derechos fundamentales de carácter procesal, como sucede con el derecho al debido proceso, contemplado en el inciso 3, por lo que su observancia es obligatoria, en tanto el debido proceso constituye una garantía para los justiciables y el juez deviene el primer garante de los derechos fundamentales. **3.2.** Es necesario relevar que el debido proceso es un derecho fundamental que goza de reconocimiento en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos, y se concibe como un derecho complejo que implica a su vez un conjunto de manifestaciones que pueden ser entendidas también como derechos⁴. Es definido por su finalidad en el proceso y las garantías que brinda en la materialización de otros derechos en el proceso, como el derecho de defensa, de motivación, de impugnación, entre otros. La doctrina formula su definición con base en la interpretación de las sentencias de la Corte Interamericana de Derechos Humanos: El proceso “es un medio para asegurar en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia”, a lo cual contribuyen “el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal”. En este sentido, dichos actos “sirven para proteger, asegurar o hacer valer la titularidad o el ejercicio de un derecho” y son “condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquéllos cuyos derechos u obligaciones están bajo consideración judicial”.⁵ **3.3.** En el presente caso, se advierte que la causal denunciada se orienta a uno de los elementos esenciales del debido proceso, como es el derecho fundamental a la motivación de las decisiones judiciales, reconocido en el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución, acogido en tratados sobre derechos humanos, e incluido como garantía procesal en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos y en el artículo 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Ha obtenido interpretación por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante

para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución Política del Estado), que establece que es un derecho que permite verificar la materialización del derecho a ser oído y que la argumentación de un fallo demuestra que los alegatos y pruebas han sido debidamente tomados en cuenta, analizados y resueltos⁶, y que es un derecho a ser juzgado por las razones que el derecho suministra: [...] la motivación es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión. El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática [...]. **3.4.** Por ello, dicho derecho constitucional ha sido desarrollado por diversas normas de carácter legal, como son el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial y los artículos 50 (numeral 6), 121 y 122 (numerales 3 y 4) del Código Procesal Civil, por los cuales se exige la fundamentación de los autos y las sentencias, siendo que dicha motivación debe pronunciarse sobre la cuestión controvertida de forma clara y concreta. Además, la protección del derecho a defensa implica la observancia del principio de congruencia, por el cual el juez, al momento de resolver, debe atenerse a los hechos de la demanda y de la contestación que hayan sido alegados y probados, de modo que, de producirse una transgresión de este principio procesal, el efecto será la nulidad de la resolución judicial. **3.5.** En atención a lo expuesto, podemos concluir que la obligación impuesta a todos los órganos jurisdiccionales es que atiendan todo pedido de protección de derechos o intereses legítimos de las partes, mediante un proceso adecuado donde no solo se respeten las garantías procesales del demandante sino también del demandado, y se emita una decisión motivada, acorde al pedido formulado, el mismo que debe ser consecuencia de una deducción razonada de los hechos del caso, las pruebas aportadas y su valoración conjunta, observando el principio de congruencia procesal. **3.6.** Por su parte, el Tribunal Constitucional en la Sentencia N° 02605-2014-PA/TC, respecto al principio de congruencia procesal, sostiene: 9. Este Tribunal Constitucional ha señalado que el principio de congruencia es uno que rige la actividad procesal, y obliga al órgano jurisdiccional a pronunciarse sobre las pretensiones postuladas por los justiciables (STC Exp. 1300-2002-HC/TC, Fundamento 27). Dicho principio garantiza que el juzgador resuelva cada caso concreto sin omitir, alterar o exceder las pretensiones formuladas por las partes (STC Exp. 7022-2006-PA/TC, Fundamento 9). **3.7.** Sobre el proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende el Tribunal Constitucional⁷ que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a)** Falta de motivación propiamente dicha: cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico. **b)** Motivación aparente: cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso. **c)** Motivación insuficiente: cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto a la controversia planteada ante la judicatura. **d)** Motivación defectuosa en sentido estricto: cuando se vulnera las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas) y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.8.** De otro lado, el Tribunal Constitucional ha señalado en reiterada y uniforme jurisprudencia, como es el caso de la sentencia emitida en el Expediente N° 3943-2006-PA/TC⁸, del once de diciembre de dos mil seis, que el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no garantiza una motivación extensa de las alegaciones expresadas por las partes, y que tampoco cualquier error en el que eventualmente incurra una resolución judicial constituye automáticamente la vulneración del contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación; sino que basta que las resoluciones judiciales expresen de manera razonada, suficiente y congruente las razones que fundamentan la decisión del juzgador respecto a la materia sometida a su conocimiento, para considerar que la decisión se encuentra adecuadamente motivada. Sobre la denuncia de motivación insuficiente y falta de motivación interna de la sentencia de vista **3.9.** La recurrente

señala que la Sala Superior incurre en motivación insuficiente toda vez que solo se limitó a sustentar la premisa jurídica de la controversia, sin analizar ni hacer mención alguna a la premisa fáctica, esto es, a si, en el caso específico, la contribuyente había acreditado que los permisos de pesca materia de reparo tenían un plazo determinado de vigencia. Además, habría incurrido en falta de motivación interna del razonamiento, en la medida que la Sala concluye que la vigencia de los permisos de pesca materia de reparo es ilimitada, sin efectuar un análisis fáctico de los mismos, esto es, sin analizar si la contribuyente, en el caso específico, acreditó su vigencia limitada. **3.10** Sobre la motivación insuficiente y la falta de motivación interna de razonamiento, en la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0896-2009-PHC/TC (fundamento jurídico 7), se ha establecido que: b. **Falta de motivación interna del razonamiento.** La falta de motivación interna del razonamiento [defectos internos de la motivación] se presenta en una doble dimensión; por un lado, cuando **existe invalidez de una inferencia a partir de las premisas que establece previamente el Juez en su decisión;** y, por otro lado, cuando existe incoherencia narrativa, que a la postre se presenta como un discurso absolutamente confuso incapaz de transmitir, de modo coherente, las razones en las que se apoya la decisión. Se trata, en ambos casos, de identificar el ámbito constitucional de la debida motivación mediante el control de los argumentos utilizados en la decisión asumida por el Juez o Tribunal; sea desde la perspectiva de su corrección lógica o desde su coherencia narrativa. [...] **d. La motivación insuficiente.** Se refiere, básicamente, al mínimo de motivación exigible atendiendo a las razones de hecho o de derecho indispensables para asumir que la decisión está debidamente motivada. Si bien, como ha establecido este Tribunal en reiterada jurisprudencia, no se trata de dar respuestas a cada una de las pretensiones planteadas, la insuficiencia, vista aquí en términos generales, sólo resultará relevante desde una perspectiva constitucional si es que la ausencia de argumentos o la "insuficiencia" de fundamentos resulta manifiesta a la luz de lo que en sustancia se está decidiendo. [Énfasis agregado] **3.11.** De ahí que, en consideración a los alcances establecidos por el máximo intérprete de la Constitución y remitiéndonos a los fundamentos expresados, se concluye que los argumentos de la recurrente no son suficientes para crear la certeza de que efectivamente la sentencia de vista adolece de motivación insuficiente y/o de falta de motivación interna del razonamiento. Por un lado, con relación a la motivación insuficiente, no se ha precisado si la Sala Superior omitió pronunciarse sobre alguna pretensión planteada o algún aspecto controvertido sustancial y si, de ser el caso, ello repercutió en la decisión final. Por otro lado, respecto a la falta de motivación interna del razonamiento, no se ha indicado ni explicado las razones por las cuales la sentencia recurrida se habría sustentado en una inferencia inválida; asimismo, ha quedado claro que, independientemente de su extensión, transmite de modo coherente las razones que la sustentan, por lo que no se puede concluir que adolezca de incoherencia narrativa. **3.12.** Sin perjuicio de lo indicado, se debe resaltar que el principal sustento de la alegada motivación insuficiente de la sentencia de vista está referido a un cuestionamiento probatorio, que a su vez no ha sido discutido en el trámite del procedimiento administrativo ni en el contradictorio de este proceso judicial. Veamos: - En la foja tres de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00454-9-2021, se hace referencia al sustento del reparo —formulado por la SUNAT— a la base imponible del impuesto a la renta del ejercicio dos mil diez, por derecho de pesca enviado al costo de ventas. Se indica lo siguiente: Que en el punto 1 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° 0122140001983, (folios 2132 a 2160), [...] la Administración señaló que el permiso de pesca constituía **un activo intangible de duración ilimitada toda vez que se trataba de un derecho administrativo otorgado por el Ministerio de la Producción, que sólo caducaba ante el incumplimiento de exigencias legales [...]**, por lo que el precio pagado por su adquisición no resultaba deducible para la determinación de la renta neta imponible, según lo dispuesto en el inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta. [...] [Énfasis nuestro] - En el escrito de contestación de demanda de la SUNAT (fojas trescientos cuarenta y uno) la SUNAT señaló: "[...] el permiso de pesca constituye un activo intangible de duración ilimitada [...], el precio pagado por este no resulta deducible para la determinación de la renta neta de tercera categoría, de conformidad con lo previsto en el inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta [...]" - De otro lado, en la sentencia de primera instancia (foja cuatrocientos noventa y cinco), sobre el particular se indicó lo siguiente: En ese contexto, el CONTRIBUYENTE al efectuar la deducción tributaria acotada de ese derecho de pesca enviado al costo de ventas, **CONSIDERÓ que el permiso de pesca es un activo**

intangible de naturaleza limitada, ACORDE a lo que se desprende LITERALMENTE de la norma misma contenida en el numeral 33.1 del artículo 33 del Reglamento de la Ley General de Pesca y de la ley. Lo que hizo el contribuyente es perseguir algo que lo autorizaba la misma norma, ya que el contribuyente no ha efectuado interpretación alguna de que su permiso de pesca es de duración determinada, sino que esto último así lo menciona el Reglamento de la Ley General de Pesca y la ley. [Énfasis agregado] - A su turno, el recurso de apelación interpuesto por la SUNAT contra la acotada sentencia (foja quinientos trece y quinientos catorce), entre otros se arguyó que: [...] conforme a lo regulado por la Ley General de Pesca y su Reglamento, se puede afirmar que (i) El permiso de pesca es un derecho administrativo otorgado por el Ministerio de la Producción para la extracción de recursos hidrobiológicos y, es un recurso de carácter inmaterial; (iii) El permiso de pesca no se extingue con la desaparición, destrucción o término de la vida útil de la embarcación pesquera, es decir, subsiste a ella pudiendo ser atribuido a otra embarcación en tanto se cumpla con los requisitos establecidos. [...] En ese sentido, por las características del permiso de pesca, **al no ser un activo material, no tener un plazo de vigencia determinada y al formar parte indesligable de la embarcación,** califica como un **intangible de duración ilimitada** y como tal, la sentencia ha incurrido en error [...]. [Énfasis agregado] - De ahí que, en la sentencia de vista (foja quinientos ochenta y cinco), los argumentos invocados en el recurso de apelación fueron absueltos de la siguiente manera: **QUINTO.- SOBRE EL PERMISO DE PESCA [...]** De las normas expuestas se colige: (ii) la deducción de la amortización de intangibles se encuentra prohibida; sin embargo, de forma excepcional se admitirá la deducción como gasto o su amortización proporcional en el plazo de 10 años, del precio pagado por activos intangibles, **a condición que tengan una duración (vida útil) limitada por ley o por su propia naturaleza;** y (ii) **el permiso de pesca califica como un activo intangible de duración limitada,** en virtud a la regulación contenida en la Ley General de Pesca y su Reglamento, que lo definen como derecho específico otorgado a plazo determinado [...]. [Énfasis agregado] Conforme al detalle consignado, se tiene que la cuestión litigiosa se centró en un análisis netamente normativo respecto a la naturaleza de los permisos de pesca, en atención a su durabilidad; puesto que sobre dicha base se determinaría si correspondía o no que la empresa demandante dedujera del impuesto a la renta del ejercicio dos mil diez la amortización de los activos intangibles consistentes en permisos de pesca. **3.13.** En esa misma línea, cabe precisar que la alegada falta de motivación interna del razonamiento de la sentencia de vista se basa en los mismos argumentos que sustentaron la motivación insuficiente de la aludida sentencia. No obstante, cada defecto de motivación alegado por la recurrente debió ser debidamente fundamentado y explicado para efectos de un mejor análisis —acorde a lo pretendido por la parte—, lo que no ha sucedido en el caso concreto. Por el contrario, se ha determinado que, tanto en instancia administrativa como judicial, la controversia, con relación al reparo a la base imponible del impuesto a la renta del ejercicio dos mil diez por amortización indebida de permisos de pesca, se circunscribió a la naturaleza limitada o no de estos, en atención a la interpretación de las normas sectoriales (Ley General de Pesca y su reglamento) y tributarias (Ley del Impuesto a la Renta). Así, respecto a la falta de fundamentación de este extremo del recurso de casación, es pertinente reiterar que esta Sala Suprema no puede interpretar ni subsanar las omisiones de la recurrente. **3.14.** Adicionalmente, considerando que el sustento de la alegada motivación insuficiente de la sentencia de vista fue un cuestionamiento nuevo, planteado recién en esta instancia extraordinaria, se colige que este extremo del recurso de casación ha sido planteado como si se tratara de un recurso de apelación, en tanto, conforme a la línea argumental expuesta, se pretende cuestionar los criterios desplegados por las instancias de mérito respecto a la acreditación de la naturaleza de los permisos de pesca objeto de análisis —que motivaron el reparo a la base imponible del ejercicio dos mil diez, por amortización indebida—, que a su vez dependía de la duración limitada o ilimitada de los mismos. Sin embargo, en esta instancia no se pueden analizar cuestionamientos que versen sobre aspectos fácticos; lo contrario implicaría contravenir la naturaleza y fines del recurso de casación, al soslayarse que: Este Supremo tribunal no está facultado a debatir aspectos de hechos pues lo contrario significaría revisar la situación fáctica establecida por las instancias de mérito lo cual implica la revaloración de las pruebas resultando dicha actividad ajena a la finalidad prevista por el artículo 384 del Código Procesal Civil esto es la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto así

como la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.⁹ 3.15. En cualquier caso, conforme a lo dispuesto en el artículo 172 del Código Procesal Civil, los supuestos vicios de motivación alegados por la recurrente no trascienden en la resolución del caso concreto; motivo por el cual no acarrearán la nulidad de la decisión judicial cuestionada. Por ende, dicha causal deviene infundada. Cuarto: Análisis de la causal de naturaleza material Interpretación errónea del artículo 44 de la Ley General de Pesca - Decreto Legislativo N° 25977, y de los artículos 33 y 121 del Reglamento de la Ley General de Pesca - Decreto Supremo N° 12-2001-PE, así como inaplicación del artículo 2 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 —causal b)— Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 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 accesoria no puede ser aplicada contra el fin perseguido por el acto administrativo. Ley General de Pesca - Decreto Legislativo N° 25977 Artículo 44.- Principio 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... Reglamento de la Ley General de Pesca - Decreto Supremo N° 12-2001-PE 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. 33.2 Para mantener la VIGENCIA DEL PLAZO y el contenido del permiso de pesca, los armadores de las embarcaciones pesqueras deberán acreditar ante la Dirección General de Extracción y Procesamiento Pesquero del Ministerio de la Producción, no haber incrementado la capacidad de bodega autorizada en su permiso de pesca, así como acreditar la condición de operación de sus embarcaciones; asimismo se requerirá haber realizado actividad extractiva en el ejercicio previo y pagado los derechos de pesca que correspondan. 33.3 Para acreditar no haber incrementado la capacidad de bodega autorizada en su permiso de pesca y la condición de operación de sus embarcaciones los armadores pesqueros deberán presentar a la Dirección General de Extracción y Procesamiento Pesquero, en el mes de enero de cada año, una declaración jurada de no haber incrementado la capacidad de bodega y copia del certificado de matrícula de la embarcación emitido por la Autoridad Marítima, con la refrenda vigente a la fecha de su presentación. La citada declaración jurada no convalida los excesos de capacidad de bodega de las embarcaciones pesqueras, en cuyo caso los armadores deberán proceder de conformidad con la legislación vigente. La comprobación de fraude o falsedad en la indicada declaración jurada, dará lugar a las acciones penales y administrativas previstas por Ley. Para la realización de actividad extractiva, en el ejercicio previo se debe haber cumplido con el esfuerzo pesquero mínimo anual equivalente a una bodega de la capacidad de bodega de la embarcación. La realización de actividad extractiva en el ejercicio previo se verificará, en el caso de la actividad de consumo humano indirecto, con la información proveniente del Programa de Vigilancia y Control de la Pesca y Desembarque en el Ámbito Marítimo, aprobado por Decreto Supremo N° 027-2003-PRODUCE. Para el caso de la actividad de consumo humano directo, se verificará con la información consignada en la declaración jurada de pago de derechos. La VIGENCIA del plazo y el contenido de los permisos pesca no requiere la expedición de una resolución. 33.4 Están exceptuados de acreditar la realización de actividades extractivas a que se refieren los numerales anteriores, los armadores de embarcaciones que por razones de carácter económico decidan no realizar faenas de pesca en un período mayor de un año y comuniquen tal circunstancia a la Dirección Nacional de Extracción y Procesamiento Pesquero en un plazo no mayor de un año contados a partir del cese de operaciones. En este caso se suspenderá el permiso de pesca hasta que el armador solicite su reincorporación a la actividad pesquera. La suspensión y reincorporación requiere pronunciamiento expreso del Ministerio de la Producción. 33.5 Para las embarcaciones pesqueras de bandera extranjera, el plazo se determinará en cada caso en función al recurso autorizado y no será mayor de un año. 33.6 Los listados correspondientes a las embarcaciones que cuenten con permiso de pesca vigente, que serán publicados conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de este Reglamento, sólo incluirán a las embarcaciones de los armadores que cumplan con los requisitos establecidos en el

presente artículo. Las embarcaciones no incluidas en los mencionados listados tendrán suspendidos sus permisos de pesca hasta que el armador solicite su reincorporación o hasta que cumpla con lo dispuesto en los numerales 33.2 y 33.3 del presente artículo. De mantenerse la suspensión por un período de dos años consecutivos, se caducará el permiso de pesca. 33.7 Las embarcaciones de armadores que por motivos de fuerza mayor, debidamente acreditada y puesta en conocimiento oportuno del Ministerio de Pesquería, no logren demostrar que han cumplido con el esfuerzo pesquero mínimo anual equivalente a una bodega de la capacidad de la embarcación, no serán comprendidas en la suspensión a que se refiere el numeral anterior. 3.8. Los armadores que incumplan en dos años consecutivos con demostrar que han realizado actividades de pesca y que cuentan con las condiciones de operación establecidas, serán sancionados con la caducidad del permiso de pesca de sus embarcaciones, salvo lo dispuesto en el numeral 33.4 y el 33.7, de ser el caso” (énfasis, mayúscula y subrayado agregados). 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. [Énfasis agregado] 4.1. La recurrente sostiene que tanto la Ley General de Pesca (artículo 44) como su reglamento (artículos 33 y 121) establecen un plazo de vigencia de duración determinada para los permisos de pesca; no obstante, refiere que tales normas no prevén un plazo de fin para los mismos, sino que, al considerarlo como un plazo de caducidad, su vigencia se sujeta al cumplimiento de las condiciones señaladas en el acotado reglamento. En ese entendido, dicha parte alega que la Sala Superior no tuvo en cuenta tales aspectos y que, por ello, interpretó de forma errónea los mencionados dispositivos normativos, toda vez que, de acuerdo al artículo 2 de la Ley N° 27444, los plazos legales solo se fijan por ley. Agrega la recurrente que cuando en el artículo 33 del Reglamento de la Ley General de Pesca se consigna la palabra “plazo”, debe entenderse que se refiere a una condición, más aún cuando dicha palabra no establece el momento mismo en que cesan los efectos del acto administrativo (permiso de pesca). 4.2. El análisis de esta causal casatoria implica que, en primer lugar, se determine —a partir de su normativa sectorial, como el artículo 44 de la Ley General de Pesca y los artículos 33 y 121 de su reglamento— si el permiso de pesca tiene naturaleza limitada o ilimitada; y, en segundo lugar, que se verifique la incidencia de la aplicación del artículo 2 de la Ley N° 27444. Para tal fin, no solo se considerará el contenido y alcances de las normas denunciadas —ya citadas— sino también, otras que —por su relación con aquellas— coadyuven a la correcta interpretación. 4.3. Así, es pertinente citar el inciso c) del artículo 43 de la Ley General de Pesca - Decreto Ley N° 25977¹⁰, que establece lo siguiente: Artículo 43.- Para el desarrollo de las actividades pesqueras conforme lo disponga el Reglamento de la presente Ley, las personas naturales y jurídicas requerirán de lo siguiente: Concesión: 1. Para la administración y usufructo de la infraestructura pesquera del Estado, conforme a Ley; y, 2. Para la acuicultura que se realice en terrenos públicos, fondos o aguas marinas o continentales. a) Autorización: 1. Para el desarrollo de la acuicultura en predios de propiedad privada; 2. Para realizar actividades de investigación; 3. Para el incremento de flota; y, 4. Para la instalación de establecimientos industriales pesqueros. b) **Permiso de Pesca:** 1. Para la operación de embarcaciones pesqueras de bandera nacional; y, 2. Para la operación de embarcaciones pesqueras de bandera extranjera. c) Licencia: Para la operación de plantas de procesamiento de productos pesqueros. [Énfasis nuestro] Así, el artículo 43 de la Ley General de Pesca reconoce que para el desarrollo de las actividades pesqueras por parte de las personas naturales y jurídicas —tales como operaciones de embarcaciones pesqueras de bandera nacional y extranjera— se requiere el otorgamiento de un permiso de pesca del Ministerio de la Producción. 4.4. Del mismo modo, el

artículo 44 de la acotada ley señala expresamente que los **permisos** —al igual que las concesiones y autorizaciones otorgadas por el Ministerio del Producción¹¹— **son derechos específicos a plazo determinado** y que su otorgamiento permite el desarrollo de actividades pesqueras. Si bien, en el último párrafo de este artículo, se establece que el referido ministerio está facultado para emitir una “resolución administrativa de caducidad del derecho otorgado” —previo inicio del respectivo procedimiento administrativo—, ello no implica desconocer que, en un primer momento, el permiso de pesca haya sido otorgado por un plazo determinado; máxime si se considera que los fundamentos del ejercicio de dicha facultad están señalados en el segundo párrafo del artículo 44, cuando se indica que: “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 [...]”. Dicho de otro modo, conforme a este artículo, los permisos de pesca se otorgan a plazo determinado, pero ello no obsta que el Ministerio de la Producción pueda verificar que tales permisos sean utilizados de acuerdo con las especificaciones previstas en su propio contenido, las condiciones o disposiciones que se emitan sobre el particular, y en respeto del interés nacional, el bien común y demás principios establecidos en las normas sobre la materia. Asimismo, en atención a ello, el otorgamiento de los permisos de pesca por un plazo determinado no quita que el referido ministerio, eventualmente, pueda declarar su caducidad. **4.5.** Por su parte, el Reglamento de la Ley General de Pesca, en su artículo 11 regula el “régimen de acceso a la actividad pesquera”, en los siguientes términos: Artículo 11.- Régimen de acceso a la actividad pesquera 11.1 El régimen de acceso a la actividad pesquera extractiva está constituido por las autorizaciones de incremento de flota y los **permisos de pesca**, los mismos que se otorgan de acuerdo a lo dispuesto en los **Capítulos II y III del Título III y en el párrafo 121.1 del presente Reglamento**, así como de acuerdo al grado de explotación de los recursos hidrobiológicos existente al momento de expedirse la resolución administrativa constitutiva del derecho. 11.2 El Ministerio de la Producción modificará el régimen de acceso a la actividad pesquera en función al esfuerzo de pesca desplegado en los recursos hidrobiológicos y a factores socioeconómicos; debiendo contar previamente con el informe técnico-científico del Instituto del Mar del Perú - IMARPE. 11.3 El régimen de acceso a la actividad acuícola está constituido por las autorizaciones y concesiones otorgadas conforme a las normas sobre la materia. 11.4 El régimen de acceso a la actividad de procesamiento pesquero está constituido por las autorizaciones de instalación y licencias de operación otorgadas conforme a lo dispuesto en el Capítulo IV del Título III de este Reglamento. **11.5 Para mantener vigentes los permisos de pesca y las concesiones se requiere el pago de los derechos de pesca o el pago por concepto de explotación de la concesión, respectivamente.** [Énfasis agregado] De modo que, para comprender la regulación de los permisos de pesca, se hace necesario remitirnos a lo establecido en los capítulos II y III del título III del acotado reglamento, y también al inciso 121.1 de su artículo 121. **4.6.** El artículo 28, regulado dentro del capítulo II - “De la extracción”, del Reglamento de la Ley General de Pesca y en su versión original, establece que —de forma complementaria al artículo 43 de la referida ley— las personas naturales o jurídicas que no tienen la condición de artesanales y se dedican a la extracción y recolección de recursos hidrobiológicos sin uso de embarcaciones, también requieren contar obligatoriamente con el respectivo permiso de pesca, a fin de realizar actividades de extracción o recolección. Asimismo, el artículo 39 de la aludida norma reglamentaria prevé la obligación de exhibir el permiso de pesca, de la siguiente manera: “El permiso de pesca deberá ser exhibido en un lugar visible de la embarcación, debiendo presentarse, para los fines de inspección y control, en las oportunidades que sea requerido por la autoridad competente”. **4.7.** El plazo determinado de los permisos pesca regulado por el artículo 44 de la Ley General de Pesca, también ha sido reiterado en el inciso 33.1 del artículo 33 de su reglamento, cuando se indica que, en el caso de las embarcaciones pesqueras de mayor escala de bandera nacional, su plazo determinado “[...] rige desde el momento en que se otorga dicho derecho hasta que éste caduque conforme a las normas de este Reglamento”. Así también, en el inciso 33.2. y 33.3 del acotado artículo, cuando se menciona que para mantener la vigencia del plazo y el contenido del permiso de pesca, los armadores de las embarcaciones pesqueras están obligados a presentar ante la Dirección Nacional de Extracción y Procesamiento Pesquero del Ministerio de la Producción una declaración jurada en la

que conste que no se ha incrementado la capacidad de bodega autorizada en el permiso de pesca otorgado —declaración que deberá ser presentada en enero de cada año y deberá estar legalizada notarialmente—, sin perjuicio de que también acrediten **i)** la condición de operación de sus embarcaciones, **ii)** la realización de actividad extractiva en el ejercicio previo y **iii)** el pago de los derechos de pesca. **4.8.** El capítulo III - “De los derechos de pesca” del Reglamento de la Ley General de Pesca comprende los artículos 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, los que regulan el pago de los derechos correspondientes a las embarcaciones pesqueras, las modalidades para efectuarse el pago, las consecuencias de su incumplimiento —tales como la suspensión del permiso de pesca o el inicio de un procedimiento de caducidad—, las excepciones respectivas, entre otros. **4.9.** De otro lado, el título IX - “De los procedimientos para el otorgamiento de concesiones, autorizaciones, permisos de pesca y licencias” de la norma reglamentaria antes mencionada, regula el “contenido del permiso de pesca” en el artículo 121. Así, remitiéndonos al inciso 121.1 del precitado artículo, **todo permiso de pesca debe contener el plazo de vigencia por el cual ha sido otorgado**, además de otros datos, como: “[...] 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, [...] monto de los derechos abonados y demás especificaciones que el Ministerio de Pesquería considere necesarias.[...]”. Ello aplica para los permisos otorgados tanto para la operación de embarcaciones de bandera nacional como para aquellas de bandera extranjera, que deberán contener especificaciones adicionales a las previstas en el inciso 121.1, tales como: “[...] 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. [...]”. **4.10.** Así las cosas, de conformidad con lo expuesto en los numerales 4.2. a 4.9. de la presente ejecutoria suprema, se colige que la normativa sectorial (Ley General de Pesca y reglamento) establece expresa y claramente que los permisos de pesca son otorgados por un **plazo determinado**; conclusión a la que se arriba luego de la interpretación conjunta y sistemática, principalmente, del artículo 44 de la Ley General de Pesca y los artículos 33 y 121 del reglamento de dicha ley, aprobado por Decreto Supremo N° 012-2001-PE. En consecuencia, tales permisos constituyen **intangibles de naturaleza limitada**. **4.11.** Respecto a la incidencia de la aplicación del artículo 2 de la Ley N° 27444 en la interpretación de las normas sectoriales antes mencionadas, en primer término, es pertinente reiterar que el cuestionamiento de la SUNAT consiste en que, de acuerdo a lo establecido en el artículo 44 de la Ley General de Pesca y el artículo 33 de su reglamento, el plazo de vigencia de los permisos de pesca caducaría siempre que se cumplan las condiciones previstas en la norma reglamentaria; sin embargo, ello —en los términos del precitado artículo 2— no estaría permitido, ya que los plazos de caducidad solo pueden ser fijados por ley. Por ello, corresponde remitirnos a la regulación expresa que se denuncia, esto es, el artículo 2, que expresamente indica: “Artículo 2.- Modalidades del acto administrativo: Cuando una ley lo autorice, la autoridad, mediante decisión expresa, puede someter el acto administrativo a condición, término o modo [...]”. Claramente, se desprende que este dispositivo normativo desarrolla el supuesto de hecho en el que una autoridad —mediante decisión expresa y siempre que la ley la autorice— someta un acto administrativo a condición, término, o modo; más aún, si ello lo hace con el objeto de asegurar que el acto administrativo cumpla con el fin público que persigue. De este modo, es claro que la norma denunciada no hace referencia alguna a plazos de caducidad, así como también que las normas sectoriales no solo regulan supuestos de caducidad como las únicas opciones legales para poner término a un permiso de pesca, sino también otros supuestos de suspensión y cancelación de tales permisos —ello conforme a la lectura integral de la Ley General de Pesca y su reglamento—. Sin perjuicio de lo indicado, no debe perderse de vista que en el artículo 1 de la citada ley se menciona que su objeto es “**normar la actividad pesquera con el fin de promover su desarrollo sostenido como fuente de alimentación, empleo e ingresos y de asegurar un aprovechamiento responsable de los recursos hidrobiológicos, optimizando los beneficios económicos, en armonía con la preservación del medio ambiente y la conservación de la biodiversidad**” [énfasis agregados]; lo cual se complementa con la regulación del artículo 2 de esta misma, cuando se indica que “corresponde al Estado regular el manejo integral y la explotación racional de

dichos recursos, considerando que la actividad pesquera es de interés nacional". Por tanto, precisamente mediante la Ley General de Pesca se autoriza a la autoridad correspondiente la supervisión y control respecto al desempeño de esta actividad, con el fin de que se asegure que el acto administrativo —en este caso, el permiso de pesca— cumpla con el fin público que persigue; para lo cual delega que en la norma reglamentaria se establezcan las condiciones para el acaecimiento de dichos supuestos, lo que no resulta contrario al ordenamiento jurídico. En tal sentido, no se advierte que la inaplicación del artículo 2 de la Ley N° 27444 en la interpretación del artículo 44 de la Ley General de Pesca y el artículo 33 de su reglamento, repercuta en el razonamiento jurídico contenido en la sentencia de vista.

4.12. En el caso concreto, teniendo en cuenta los antecedentes administrativos y judiciales, es claro que el reparo formulado a la base imponible del impuesto a la renta del ejercicio dos mil diez, por derecho de pesca enviado al costo de ventas indebida, se sustentó en la naturaleza limitada que la SUNAT y el Tribunal Fiscal atribuyeron a los permisos de pesca de la embarcación pesquera Ica I. No obstante, dicho aspecto ya ha sido dilucidado tanto por las instancias de mérito como por esta Sala Suprema. En esa misma línea, debe considerarse que, según el inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría: "g) 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"; por lo cual, en la última parte de este artículo se hace la siguiente precisión: "en el reglamento se determinarán los activos intangibles de duración limitada". Así, remitiéndonos al numeral 2 del inciso a) del artículo 25 del reglamento de la citada ley, se tiene que: Artículo 25.- GASTOS NO DEDUCIBLES a) Para la aplicación del inciso g) del Artículo 44 de la Ley se tendrá en cuenta lo siguiente: [...] 2. 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). No se considera activos intangibles de duración limitada las marcas de fábrica y el fondo de comercio (Goodwill). [Énfasis agregado] De la interpretación sistemática de la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, se desprende que, por regla, la deducción de la amortización de activos intangibles de duración ilimitada se encuentra prohibida. No obstante, en ambas normas se prevé una excepción a la regla que está relacionada con los activos intangibles de duración limitada. Si bien la durabilidad de los activos intangibles depende de su vida útil, debe quedar claro que esta podrá ser fijada por ley o por la propia naturaleza del activo. De ahí que, como la acotada ley y su reglamento no califican expresamente al permiso de pesca como un activo intangible de duración limitada o ilimitada, es correcto y permitido por el ordenamiento jurídico tributario remitirse a las normas sectoriales, a efectos de evaluar la naturaleza del intangible, tal como se ha realizado. **4.13.** Bajo el contexto narrado, se tiene que, por la naturaleza limitada de los permisos de pesca, se permite que el precio pagado por tales activos intangibles sea considerado como gasto para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, o sea susceptible de amortización, máxime si se considera que, conforme a los alcances de la Norma Internacional de Contabilidad 38 —norma que no tiene rango de ley ni efectos vinculantes, pero es ilustrativa— un activo intangible es un "activo identificable de carácter no monetario y sin apariencia física". **4.14.** En suma, conforme a la Ley General de Pesca y su reglamento, debe quedar claro que los permisos de pesca son otorgados por plazo determinado y, por ende, son de naturaleza limitada. Así lo ha establecido el legislador, al fijar diversos supuestos para mantener su vigencia, suspenderla, cancelarla o declararla caduca; por citar, el incumplimiento de algunas condiciones: i) presentar declaración jurada de no haber incrementado la capacidad de bodega autorizada en el permiso de pesca, ii) acreditar la condición de operación de las embarcaciones, iii) haber realizado actividad extractiva en el ejercicio previo, iv) haber pagado los derechos de pesca correspondientes, entre otros. De modo que, independientemente de que las normas sectoriales no precisen expresamente un plazo específico de vigencia (en días, meses o años) para tales permisos, estos tienen un plazo finito, es decir, que cuenta como un término. **4.15.** Aunado a ello, es pertinente hacer alusión a algunos pronunciamientos emitidos por la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú con

relación al tema abordado —esto es, principalmente, respecto a la naturaleza de los permisos de pesca determinados por su duración—: - La **Sentencia de Casación N° 3331-2017**, publicada en el diario oficial El Peruano el cuatro de octubre de dos mil dieciocho, determinó que: DÉCIMO PRIMERO: Por lo tanto, **negar la naturaleza limitada de los permisos de pesca, sería contradecir el sentido expreso de la propia norma**, lo cual implicaría ir abiertamente en contra de la voluntad del legislador, que es lo que precisamente viene realizando la Administración Tributaria al señalar que los permisos de pesca constituyen activos intangibles de duración ilimitada, cuando la norma expresamente señala lo contrario. En tal sentido, **al ser el permiso de pesca un activo intangible y este indesligable de la embarcación pesquera, se puede inferir que la vida útil del intangible sería similar a la vida útil del activo al cual se considera indesligable**. En consecuencia, la vigencia del permiso de pesca está en función de la vida útil de la embarcación. [Énfasis agregados] - La **Sentencia de Casación N° 9096-2019**, del nueve de junio de dos mil veintidós, indicó lo siguiente: **4.2** La norma del artículo 33 del Reglamento de la Ley de Pesca vinculada al presente caso, establece que los permisos de pesca están sometidos a un plazo de vigencia, precisando que **estos permisos rigen desde que se otorgan hasta que caduquen [...]** ¡Es de destacar que, conforme expresa la norma reglamentaria, esta encuentra sustento en la norma del artículo 44 de la Ley General de Pesca, la cual establece que los permisos son derechos específicos que se otorgan a plazo determinado para el desarrollo de las actividades pesqueras: [...] Extrayendo de las normas sustantivas que el legislador optó por establecer que los permisos de pesca que dan derecho al desarrollo de las actividades pesqueras, sean otorgados a plazo determinado; puntualizando la norma reglamentaria que los permisos rigen desde que se otorgan hasta que caduquen. [Énfasis agregado] - La **Sentencia de Casación N° 4685-2021**, del diecinueve de enero de dos mil veintitrés, estableció que: **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. [Énfasis agregado] **4.16.** Por todas las razones expuestas, no se acredita que la Sala Superior haya infringido las normas que se denuncian. En consecuencia, la causal casatoria analizada en este apartado **deviene infundada**. DECISIÓN: Por las consideraciones expuestas y de conformidad con el artículo 398 del Código Procesal Civil, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el representante legal de la Procuraduría Pública de la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria**, mediante escrito del cuatro de diciembre de dos mil veintitrés (fojas quinientos noventa y cuatro); en consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número diecisiete, del veintitrés de noviembre de dos mil veintitrés (fojas quinientos ochenta y uno), que **confirma** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número diez, del cinco de septiembre de dos mil veintitrés (fojas cuatrocientos ochenta), únicamente en el extremo que declara **fundada en parte** la demanda; en los seguidos por Riberas del Mar S.A.C. contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano conforme a ley. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el señor **Juez Supremo Gutiérrez Remón**. SS. YAYA ZUMAETA PROAÑO CUEVA PEREIRA ALAGÓN DELGADO AYBAR **GUTIÉRREZ REMÓN** FNRN/lfq (Endnotes)

¹ En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

³ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

⁴ SALMÓN, Elizabeth y BLANCO, Cristina (2012). El derecho al debido proceso en la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos. Lima, PUCP; p. 23.

⁵ Ibidem, p. 24.

⁶ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS (2009). "Caso Tristán Donoso vs. Panamá"; p. 153.

⁷ Resolución del referido tribunal recaída en el Expediente N° 0728-2008-PHC/TC, publicada el ocho de noviembre de dos mil ocho en el diario oficial El Peruano.

⁸ Publicada en el portal web de la mencionada institución el veintinueve de agosto de dos mil siete.

⁹ Casación N° 2059-2012-La Libertad, publicada en el diario oficial El Peruano el dos de febrero de dos mil trece.

¹⁰ En concordancia con el artículo 50 de la Ley General de Pesca, en el que también se hace referencia a la determinación del plazo de vigencia que corresponde a cada permiso de pesca: Artículo 50.- Para la modalidad a que se refiere el inciso c.2), del Artículo 43, los armadores extranjeros, mediante sus representantes, solicitarán el **permiso de pesca** respectivo, con sujeción a los Reglamentos específicos que rigen para cada pesquería. El Ministerio de Pesquería señalará en la Resolución que **otorgue el permiso de pesca, su período de vigencia** y las zonas de operación y, en los casos que corresponda, la cuota de captura asignada. Establecerá asimismo, los requisitos, condiciones, mecanismos de control, montos y formas de pago de los derechos, especificando en cada caso los criterios que se seguirán respecto de la determinación de la cuantía de los derechos en función a los recursos hidrobiológicos. [Énfasis agregado]

¹¹ En concordancia con el artículo 46 de la Ley General de Pesca, que establece lo siguiente: Artículo 46.- Las concesiones, autorizaciones, permisos y licencias, serán otorgados a nivel nacional, por el Ministerio de Pesquería.

C-2348663-63

CASACIÓN N° 11395-2024 LIMA

Lima, nueve de octubre de dos mil veinticuatro.-

VISTOS: el Expediente Judicial Electrónico - EJE¹ y el cuaderno de casación formado en este Supremo Tribunal: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa **Alya Constructora Sociedad Anónima – Sucursal del Perú** (antes Constructora Queiroz Galvao Sociedad Anónima – Sucursal del Perú), el 15 de abril de 2024 (folio 7473), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veinticuatro, de fecha 27 de marzo de 2024 (folio 7426), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirmó** la sentencia apelada de primera instancia expedida mediante resolución número dieciocho, de fecha 15 de diciembre de 2023 (folio 7259), que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. **CONSIDERANDO: PRIMERO:** Al respecto, las normas que regulan el proceso contencioso administrativo deben ser interpretadas bajo el principio de especialidad de las normas, que señala que “la norma especial prima sobre la general”, es decir, que deben ser interpretadas conforme a la naturaleza de las normas de índole administrativo, partiendo de lo que dispone el artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, que precisa que el Proceso Contencioso Administrativo a que se refiere el artículo 148 de la Constitución Política del Perú tiene como finalidad el control jurídico por parte del Poder Judicial de la legalidad y constitucionalidad de las actuaciones de la Administración Pública, las mismas que se encuentran sujetas al derecho administrativo y a la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; concordado con el inciso 1 del artículo 2 del citado texto que dispone que en caso de defecto o deficiencia de la Ley, el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo, y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos los procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. En el sentido de lo antes indicado se consagra la particularidad de la justicia administrativa y su específica naturaleza tomando en cuenta que tiene características propias, diferentes a otras instituciones procesales-, como son los sujetos procesales: la administración pública en la relación jurídica procesal o las personas naturales o jurídicas en su condición de administrativos o contribuyentes; la naturaleza de las actuaciones impugnables; las particularidades procesales, como son los requisitos de admisibilidad y procedencia; la carga de la prueba o el tratamiento de la tutela cautelar; la plena jurisdicción, entre otros aspectos. Por ello, se resalta, por el principio de especialidad de la norma, que cualquier vacío, deficiencia, antinomia, deben resolverse bajo la lógica de este marco normativo, y debe prevalecer la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, y en específico, de la reciente modificación que ha sufrido por la Ley N° 31591², publicada en el Diario Oficial El Peruano con fecha 26 de octubre de 2022, que introdujo, entre otros aspectos, sustanciales modificaciones respecto del recurso de

casación, debemos evaluar si estas son compatibles con la naturaleza del Proceso Contencioso Administrativo, conforme a lo señala la Primera Disposición Complementaria Final del mencionado Código Procesal. En ese orden, luego del análisis correspondiente, este Colegiado Supremo en base a lo previamente señalado, conforme a un análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, y en específico, a los artículos 35 y 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, se considera que las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, que pueden ser tomadas en forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo son: el inciso 1³ y literal c) del inciso 2⁴ del artículo 386⁵, así como los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁶. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos, estos son: Literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386⁷ e inciso 5 del artículo 391 del Código Procesal Civil introducidos por la Ley N° 31591, no serán de aplicación por restringir derechos de las partes en este tipo de procesos, además de generar un gran impacto en el interés público (administrados y el estado).

SEGUNDO: El recurso cumple con los requisitos de admisibilidad previstos en el artículo 386 y 391 del Código Procesal Civil, pues se advierte que: i) se impugna una resolución expedida por la Sala Superior respectiva que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso⁸, siempre que el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio⁹; ii) El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende¹⁰; iii) se ha interpuesto ante la Sala que emitió la resolución impugnada¹¹; iv) fue interpuesto dentro del plazo de diez (10) días de notificada a la recurrente con la resolución impugnada¹²; y, v) en cuanto a la tasa respectiva¹³, la parte recurrente adjunta el arancel judicial correspondiente por concepto de casación (foja 7534).

TERCERO: Antes de analizar los requisitos de procedencia, resulta necesario precisar que: (i) el recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria, es por ello que sus fines esenciales son la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema; en ese sentido, su fundamentación debe ser clara, precisa y concreta, indicando ordenadamente cuáles son las denuncias que configuran la infracción normativa que incide directamente sobre la decisión impugnada o las razones por las cuales se habría producido el apartamiento inmotivado del precedente judicial; (ii) recurso extraordinario es aquel que la ley concede a las partes después de haberse cumplido con el principio de la doble instancia. Se trata de un recurso porque es un medio de “transferir la queja expresiva de los agravios” y resulta extraordinario por estar limitados los motivos para su interposición, “por ser limitadas las resoluciones judiciales contra las que puedan interponerse” y porque su estudio “se limita a la existencia del vicio denunciado”; (iii) la casación impide reexaminar el íntegro de la sustancia debatida: se trata esencialmente de una jurisdicción de derecho que no permite modificar los juicios de hecho (salvo los casos que tengan que ver con la relación procesal, los errores en procedendo o el control de la logicidad) y por ello no constituye tercera instancia judicial. No es posible revaloración probatoria en sede casatoria; (iv) cuando la norma alude a infracción normativa hace referencia a las equivocaciones que pudieran existir en la sentencia impugnada sobre la correcta aplicación del derecho, es decir, lo que se examina es saber si en ella existe argumentación racional conforme al ordenamiento jurídico; (v) tales infracciones deben describirse con claridad y precisión, debiéndose señalar que cuando la ley indica que se debe demostrar la incidencia directa de la infracción sobre la decisión impugnada, lo que hace es señalar que el impugnante tiene que establecer una relación de correspondencia entre los fundamentos de la resolución que rebate y las infracciones que menciona; y (vi) lo que debe discutirse en casación son las razones esenciales que fueron el soporte de la sentencia que se impugna; las motivaciones accesorias resultan intrascendentes en torno a la calificación del recurso.

CUARTO: En cuanto a la declaración de improcedencia, el artículo 393 del Código Procesal Civil modificado por la Ley N° 31591, el legislador señala que: “1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. el recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la