

obligaciones contenidas en leyes estén exentas o exoneradas del principio de razonabilidad, pues se desdibujaría la intención del legislador al establecer parámetros normativos, cayendo la norma exenta de razonabilidad en arbitrariedad. En conclusión, es claro que las normas deben estar irradiadas en su contenido por el principio de razonabilidad, debido a que ello asegura que no exista entrada a la arbitrariedad, quedando esta desterrada de las normas jurídicas. Es preciso aseverar que la razonabilidad es immanente a las normas e implicante en la interpretación y aplicación de estas¹⁵. En mérito a lo anteriormente desarrollado, se concluye que la sentencia de vista ha incurrido en las infracciones normativas denunciadas. Por tanto, corresponde declarar **fundado el recurso de casación de la entidad demandante**, por lo que corresponde casar la sentencia de vista, y, actuando en sede de instancia, se procede a revocar la sentencia de primera instancia y a declarar **fundada** la demanda, y, en consecuencia, resulta nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04183-8-2015, de fecha veinticuatro de abril de dos mil quince, debiendo el Tribunal Fiscal emitir nueva resolución con arreglo a lo dispuesto en la presente ejecutoria. **DECISIÓN** Por tales consideraciones y de conformidad con el artículo 396 del Código Procesal Civil, **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el Procurador de la Superintendencia Nacional de Bienes Nacionales (SBN), encargado de la defensa del Ministerio de Economía y Finanzas, con fecha catorce de julio de dos mil veintiuno. En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista emitida por la Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Lima, mediante resolución número cinco, de fecha veintiuno de mayo de dos mil veintiuno y, actuando en sede de instancia, **REVOCARON** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número siete, del veintiséis de junio de dos mil diecinueve, y, **REFORMÁNDOLA**, **DECLARARON FUNDADA** la demanda y **NULA** la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04183-8-2015, de fecha veinticuatro de abril de dos mil quince, debiendo el Tribunal Fiscal emitir nueva resolución con arreglo a lo dispuesto en la presente ejecutoria. En los seguidos por el Procurador de la Superintendencia Nacional de Bienes Nacionales (SBN), encargado de la defensa del Ministerio de Economía y Finanzas, contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – Sunat y contra el Tribunal Fiscal; sobre acción contenciosa administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvase los actuados. **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano conforme a ley, Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **Cabello Matamala**. SS. BURNEO BERMEJO, BUSTAMANTE ZEGARRA, **CABELLO MATAMALA**, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA.

- ¹ ROBLES MORENO, Carmen del Pilar (2010). "Responsabilidad solidaria de los agentes de retención y percepción en el Código Tributario". <http://blog.pucp.edu.pe/blog/carmenrobles/tag/agentes-de-retencion/>
- ² GONZALES ORTIZ, Diego. "Naturaleza jurídica y justificación de la responsabilidad tributaria". <http://vlex.es/vid/naturaleza-justificacion-tributaria-177867>
- ³ CASTILLO FREYRE, Mario (2018). Derecho de las obligaciones. Lima, PUCP; p. 108.
- ⁴ Conforme lo señala la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04183-8-2015 en su nota al pie de la página número tres.
- ⁵ Criterio acogido por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República, expuesto en la Casación N° 6829-2016 Lima, del diecinueve de abril de dos mil dieciocho, publicada en el diario oficial El Peruano con fecha veintitrés de enero de dos mil veintidós.

C-2174597-18

CASACIÓN N° 11858-2021 LORETO

TEMA: RESPONSABLE SOLIDARIO EN CALIDAD DE ADQUIRIENTE

SUMILLA: Al determinarse la responsabilidad solidaria de un adquirente al amparo del inciso 3 del artículo 17 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la administración tributaria está facultada para tomar las medidas legales pertinentes para procurar el pago del íntegro de la deuda tributaria, lo que involucra afectar el patrimonio del recurrente, y esta afectación no se limita al valor de los bienes que adquirió, ya que dicha restricción solo corresponde a los socios que adquirieron bienes de sociedades en liquidación, que es un supuesto de atribución de responsabilidad solidaria distinto, contenido en el inciso 2 del citado artículo.

PALABRAS CLAVE: responsabilidad solidaria, adquirente de activos

Lima, veintiocho de marzo de dos mil veintitrés

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE

JUSTICIA DE LA REPÚBLICA I. VISTA La causa once mil ochocientos cincuenta y ocho guion dos mil veintiuno; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **1.1. OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN** Se trata del recurso de casación interpuesto por Víctor Manuel Valdivia Barberis (fojas trescientos treinta y seis a trescientos cincuenta y uno del expediente principal¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veinte, del veintiocho de octubre de dos mil diecinueve (fojas doscientos noventa y ocho a trescientos seis), expedida por la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Loreto, que **revoca** la sentencia apelada contenida en la resolución número catorce, del doce de septiembre de dos mil dieciocho (fojas doscientos once a doscientos diecisiete), que declaró fundada la demanda interpuesta y declaró la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05357-3-2017, del veintitrés de junio de dos mil diecisiete, y de la Resolución de Intendencia N° 126-014-0003948/SUNAT, del veinticuatro de marzo de dos mil quince, y, **reformándola**, declara **infundada** la demanda en todos sus extremos. **1.2. Causales por las cuales se ha declarado procedente el recurso de casación 1.2.1.** Mediante resolución suprema del treinta y uno de agosto de dos mil veintidós (fojas ciento cuarenta a ciento cuarenta y seis del cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema), se declaró **procedente** el recurso de casación interpuesto por Víctor Manuel Valdivia Barberis, por las siguientes causales: **a) Inaplicación del artículo 16 del Código Tributario.** Fundamenta la no aplicación del artículo mencionado sobre los responsables solidarios, toda vez que la Sala Superior no habría tomado en cuenta los presupuestos que se encuentran establecidos para la correspondiente atribución de responsabilidad solidaria que se encuentran determinados en dicho artículo, al existir dolo, negligencia grave o abuso de facultades al dejar de pagar las deudas tributarias, las cuales son de obligatorio cumplimiento; hecho que vulnera la debida motivación de las resoluciones administrativas. **b) Inaplicación del numeral 2 del artículo 17 del Código Tributario.** Sustenta la inaplicabilidad del artículo mencionado, sobre los responsables solidarios en calidad de adquirentes, sin tomar en cuenta sobre los bienes embargados cuya titularidad datan de años atrás, sin tener relación alguna con los contribuyentes Distribuidora Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, Hipermercados Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, Representaciones Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, que fueron fiscalizadas en su oportunidad por parte de la Administración Tributaria. **c) Interpretación errónea del numeral 3 del artículo 17 del Código Tributario.** La recurrente sostiene que la Sala Superior habría analizado de manera errónea la normativa mencionada, y según esta, si los adquirentes activos y/o pasivos serán responsables solidarios para asumir y posibilitar la cobranza de la deuda tributaria teniendo en cuenta el total de los bienes embargados pertenecientes a los contribuyentes Distribuidora Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, Hipermercados Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, Representaciones Pirámide Sociedad Anónima Cerrada. **II. CONSIDERANDO PRIMERO: Antecedentes del caso A** efectos de determinar si en el caso concreto se ha incurrido o no en las infracciones normativas denunciadas por las partes recurrentes, es pertinente iniciar el examen que corresponde a este Tribunal Supremo con el recuento de las principales actuaciones vinculadas con el desarrollo de la presente causa judicial. Así, tenemos: **1.1. Demanda:** Mediante escrito presentado el veintidós de septiembre de dos mil diecisiete (fojas cincuenta y cinco a sesenta y siete, subsanado mediante escrito de fojas setenta y tres a setenta y cinco), Víctor Manuel Valdivia Barberis interpuso **demanda contenciosa administrativa** con el siguiente petitorio: **Primera pretensión principal:** Solicitó se declare la revocatoria o nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05357-3-2017. **Segunda pretensión principal:** Pide se declare la nulidad o revocatoria de la Resolución de Intendencia N° 126-014-0003948/SUNAT, emitida el veinticuatro de marzo del dos mil quince. El actor sostiene como fundamentos de hecho de su demanda que se le atribuyó responsabilidad solidaria por haber adquirido el activo de las empresas en las que tenía participación como accionista y que, como adquirente, se le imputa ser responsable por deudas que superan ampliamente el valor de los activos o patrimonio adquirido, sin límite temporal, al no haberse establecido las deudas por las cuales es responsable. Señala que mediante acuerdo de directorio se acordó la entrega de activos a su favor bajo la forma de dación en pago para saldar una deuda pendiente de pago por concepto de dividendos que no fueron cobrados por el demandante durante los ejercicios anteriores. Alega que la presunta deuda tributaria ascendía a la suma de S/ 2'253,047.00 (dos millones

doscientos cincuenta y tres mil cuarenta y siete soles con cero céntimos) y en cambio el monto de las utilidades no pagadas a su favor ascendía a la suma de S/ 2'695,430.00 (dos millones seiscientos noventa y cinco mil cuatrocientos treinta soles con cero céntimos); y señala que este monto correspondía a las utilidades no distribuidas de la siguiente manera: i) Distribuidora Pirámide Sociedad Anónima Cerrada: S/ 1'551,332.25 (un millón quinientos cincuenta y un mil trescientos treinta y dos soles con veinticinco céntimos), donde el demandante posee el 99% de las acciones, por lo que le corresponde S/ 1'535,819.00 (un millón quinientos treinta y cinco mil ochocientos diecinueve soles con cero céntimos). ii) Representaciones Pirámide Sociedad Anónima Cerrada: S/ 1'569,448.00 (un millón quinientos sesenta y nueve mil cuatrocientos cuarenta y ocho soles con cero céntimos), siendo el demandante accionista con el 57%, por lo que le corresponde S/ 894,586.00 (ochocientos noventa y cuatro mil quinientos ochenta y seis soles con cero céntimos). iii) Hipermercados Pirámide Sociedad Anónima Cerrada: S/ 1'060,098.00 (un millón sesenta mil noventa y ocho soles con cero céntimos), donde el demandante es accionista con el 25%, por lo que le corresponde utilidades por S/ 265,025.00 (doscientos sesenta y cinco mil veinticinco soles con cero céntimos). Asimismo, indica que la administración tributaria ordenó medidas cautelares a efectos de asegurar el pago de la deuda de las empresas antes mencionadas, medidas que ascienden a los siguientes montos: Distribuidora Pirámide Sociedad Anónima Cerrada: S/ 320,345.00 (trescientos veinte mil trescientos cuarenta y cinco soles con cero céntimos); Hipermercado Pirámide Sociedad Anónima Cerrada: S/ 1'291,075.00 (un millón doscientos noventa y un mil setenta y cinco soles con cero céntimos); Representaciones Pirámide Sociedad Anónima Cerrada: S/ 495,050.00 (cuatrocientos noventa y cinco mil cincuenta soles con cero céntimos). Precisa el demandante que asumió el pago total de la deuda tributaria de la empresa Representaciones Pirámide Sociedad Anónima Cerrada. **1.2. Contestaciones de demanda 1.2.1.** El Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, mediante escrito presentado el siete de diciembre de dos mil diecisiete (fojas noventa y uno a ciento veintitrés), contesta la demanda, solicitando que esta se declare improcedente o, en su caso, infundada. **1.2.2.** La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, mediante escrito de fecha cuatro de enero de dos mil dieciocho (fojas ciento cuarenta y cuatro a ciento cuarenta y ocho), solicita que se declare infundada la demanda. **1.3. Sentencia de primera instancia:** Fue emitida por el Juzgado Civil Transitorio de la Corte Superior de Justicia de Loreto, el doce de setiembre de dos mil dieciocho (fojas doscientos once a doscientos diecisiete). Declaró **fundada** la demanda y **declaró** la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05357-3-2017 y de la Resolución de Intendencia N° 126-014-0003948/SUNAT. El Juzgado determinó que en el caso de autos se debe establecer si la incorporación del demandante como responsable de la deuda tributaria de las empresas por tener vinculación con las mismas se ha dado conforme a ley y si la decisión del Tribunal Fiscal se ha emitido respetando el debido procedimiento y garantizando el derecho a la defensa y la tutela del demandante. El Juzgado se remite al sustento del dictamen fiscal emitido por el Ministerio Público, en el que se analizó si el demandante debía asumir la obligación total o parcial de la deuda, con motivo de su condición de responsable solidario por haber recibido patrimonio de las empresas titulares de la obligación tributaria, y se concluyó que debido a que las resoluciones materia del proceso judicial exigen que el demandante responda por el íntegro de la obligación tributaria con su patrimonio y no únicamente con aquella que habría recibido de las empresas, las resoluciones administrativas se encuentran inmersas en causal de nulidad al no haberse justificado de manera externa por qué el demandando debe responder por la totalidad de la obligación tributaria. En este sentido, el Juzgado, siguiendo lo establecido en el dictamen fiscal, concluye que en la resolución del Tribunal Fiscal se ha obviado la fundamentación externa con respecto a la determinación de la obligación solidaria del demandante sobre el íntegro de la deuda tributaria de las empresas; y, por tanto, concluye que la resolución del Tribunal Fiscal y la resolución de Intendencia deben ser declaradas nulas. **1.4. Sentencia de vista:** La Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Loreto, con fecha veintiocho de octubre de dos mil diecinueve, emitió sentencia de vista (fojas doscientos noventa y ocho a trescientos seis), que **revoca** la sentencia apelada —que declaró **fundada** la demanda—, y, **reformándola**, declara infundada la demanda. La Sala Superior expone como fundamentos de su decisión que la deuda tributaria de las empresas Distribuidora Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, Hipermercados Pirámide

Sociedad Anónima Cerrada y Representaciones Pirámide Sociedad Anónima Cerrada asciende a S/ 2'253,047.00 (dos millones doscientos cincuenta y tres mil cuarenta y siete soles con cero céntimos) y con la finalidad de hacer efectivo el pago por la deuda que tenían las empresas en mención se emitió el Informe N° 049-2014-SUNAT/2Q0200, del veintiocho de marzo del dos mil catorce. Argumenta que, al revisar la información financiera de la empresa Distribuidora Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, se pudo observar que procedió a deshacerse de sus activos fijos y empezó a registrar una baja considerable en su nivel de ingresos, situación que también se presentó con las empresas Hipermercados Pirámide Sociedad Anónima Cerrada y Representaciones Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, por lo que se hizo necesario que la administración tributaria proceda a trabar medidas cautelares para asegurar el cobro de la deuda. Por otro lado, señala que de las investigaciones realizadas por parte de la SUNAT se determinó que en el mes de junio de dos mil doce se adjudicó a favor de Víctor Manuel Valdivia Barberis los activos de las empresas antes mencionadas a cuenta de utilidades no pagadas, con lo cual se promovió su descapitalización, se afectó la situación financiera y se puso en peligro su estabilidad o subsistencia, por lo que se concluyó que se le debía atribuir responsabilidad solidaria en calidad de adquirente, ya que las transferencias de activos realizadas tuvieron como objetivo que las empresas mencionadas no puedan cumplir con el pago de sus obligaciones tributarias. La Sala Superior advierte que el demandante tomó conocimiento de las actuaciones administrativas, pues presentó recursos en contra de los requerimientos y las multas impuestas, así como también durante el procedimiento de incorporación de su persona como responsable solidario. Asimismo, la Sala de mérito corrobora que el trámite del procedimiento administrativo se habría efectuado respetando el derecho al debido procedimiento, por lo que el colegiado superior decide revocar la sentencia apelada y declarar infundada la demanda interpuesta. **SEGUNDO: Consideraciones previas sobre el recurso de casación 2.1.** 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. **2.2.** 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. Supone 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”, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resolvieron de acuerdo a la normatividad jurídica. Por ende, corresponde a los jueces de casación cuidar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **2.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, conviene precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia, ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni supone 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. **2.4.** 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, así como la falta de congruencia de lo decidido con 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. Análisis de las infracciones normativas de índole material **TERCERO:** En el caso de autos cabe precisar que si bien se ha denunciado en forma separada las infracciones por **inaplicación del artículo 16 del Código Tributario** y por **inaplicación del numeral 2 del artículo 17 del Código Tributario**, y la infracción de **interpretación errónea del numeral 3 del artículo 17 del**

código antes aludido, no es menos cierto que ellas guardan estrecha relación, pues la interpretación errónea de una norma puede llevar a la inobservancia de otra norma aplicable, y, conforme a los fundamentos, este es el argumento planteado por la parte recurrente en el recurso de casación interpuesto, a lo que se debe agregar que los mismos guardan estrecha relación. Por ese motivo y en aplicación además del principio de concentración y dirección procesal, estas causales materiales se revisarán en conjunto y se emitirá un pronunciamiento también en conjunto. **3.1.** Hecha tal precisión, corresponde señalar que inaplicar una norma jurídica consiste en prescindir de la misma para resolver un caso en el que tenía vocación de ser aplicada; esto es, se resuelve el caso concreto sin ajustarse a lo dispuesto en ella. El Tribunal Constitucional ha señalado sobre el particular en la sentencia recaída en el Expediente N° 00025-2010-PI/TC, del diecinueve de diciembre de dos mil once, que: Con la expresión 'inaplicación' habitualmente se hace referencia a la acción de un operador jurídico consistente en 'no aplicar' una norma jurídica a un supuesto determinado. La base de este efecto negativo en el proceso de determinación de la norma aplicable puede obedecer a diversas circunstancias, no siempre semejantes. Puede ser corolario de un problema de desuetudo -cuando este es tolerado en un ordenamiento jurídico en particular, que no es el caso peruano-; obedecer a una *vacatio legis*; constituir el efecto de la aplicación de ciertos criterios de solución de antinomias normativas [...] o, entre otras variables, ser el resultado o efecto de una declaración de invalidez previa, esto es, de una constatación de ilegalidad/inconstitucionalidad, en caso se advierta la no conformidad de la norma controlada con otra de rango superior, o la afectación del principio de competencia como criterio de articulación de las fuentes en un sistema normativo. **3.2.** Asimismo, sobre la infracción de aplicación errónea, la doctrina ha señalado: Habrá interpretación errónea cuando la Sala Jurisdiccional en su resolución le da a la norma un sentido que no tiene: aplica la norma pertinente al caso, pero le otorga un sentido diferente. La interpretación errónea de la norma es una forma de violarla [...] la interpretación errónea de una norma sustantiva por la Sala Especializada, al resolver el litigio, importa denunciar la atribución de un sentido que no tiene la norma o de restringir o extender indebidamente sus alcances.⁴ Así, estaremos frente a esa forma de infracción cuando la norma legal elegida para la solución de la controversia es la correcta, reconociéndose su existencia y validez para la solución del caso; sin embargo, la interpretación que precisa el juzgador es errada, al otorgarle un sentido y alcance que no tiene. **3.3.** Con la precisión doctrinal anotada, tenemos que la factibilidad del control de las decisiones judiciales que se otorga a este tribunal de casación importa que cualquier imputación que se formule al fallo objeto del recurso extraordinario, dirigida específicamente a impugnar el juzgamiento concreto hecho por el sentenciador sobre la aplicación o interpretación de la norma jurídica, debe partir de una evaluación conjunta e integral de la sentencia de vista, a la luz de las mismas normas jurídicas cuyas infracciones se invocan y en el contexto de los hechos probados, para así establecer si se ha incurrido o no en las causales materiales denunciadas. **3.4.** En tal contexto, a fin de establecer si han existido las infracciones normativas denunciadas, debemos partir citando los contenidos normativos, para luego relacionarlos con los hechos con relevancia jurídica materia del presente caso, fijados por las instancias de mérito. Así, tenemos: **Código Tributario** Artículo 16. Representantes – Responsables Solidarios Están obligados a pagar los tributos y cumplir las obligaciones formales en calidad de representantes, con los recursos que administren o que dispongan, las personas siguientes: 1. Los padres, tutores y curadores de los incapaces. 2. Los representantes legales y los designados por las personas jurídicas. 3. Los administradores o quienes tengan la disponibilidad de los bienes de los entes colectivos que carecen de personería jurídica. 4. Los mandatarios, administradores, gestores de negocios y albaceas. 5. Los síndicos, interventores o liquidadores de quiebras y los de sociedades y otras entidades. **En los casos de los numerales 2, 3 y 4 existe responsabilidad solidaria cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades se dejen de pagar las deudas tributarias.** En los casos de los numerales 1 y 5 dicha responsabilidad surge cuando por acción u omisión del representante se produce el incumplimiento de las obligaciones tributarias del representado [...] Artículo 17. Responsables solidarios en calidad de adquirentes Son responsables solidarios en calidad de adquirentes: 1. Los herederos y legatarios, hasta el límite del valor de los bienes que reciban. Los herederos también son responsables solidarios por los bienes que reciban en anticipo de legítima, hasta el valor de dichos bienes y desde la adquisición de

éstos. **2. Los socios que reciban bienes por liquidación de sociedades u otros entes colectivos de los que han formado parte, hasta el límite del valor de los bienes que reciban; 3. Los adquirentes del activo y/o pasivo de empresas o entes colectivos con o sin personalidad jurídica. En los casos de reorganización de sociedades o empresas a que se refieren las normas sobre la materia, surgirá responsabilidad solidaria cuando se adquiere el activo y/o el pasivo.** [...] [Énfasis agregados] **3.5.** Ahora bien, es pertinente tener presente lo que las instancias de mérito han establecido como premisas fácticas probadas, derivadas de las actuaciones del expediente administrativo acompañado, y que tienen relación con la materia controvertida. Consisten en lo siguiente: **a)** Mediante Resolución de Determinación N° 124-004-0000057⁵, de fecha seis de junio de dos mil catorce, se resolvió: Artículo Único. Declarar que VICTOR MANUEL VALDIVIA BARBERIS, [...] es responsable solidario de los contribuyentes DISTRIBUIDORA PIRÁMIDE SAC [...], HIPERMERCADOS PIRÁMIDE SAC [...] y REPRESENTACIONES PIRÁMIDE SAC [...], al amparo del numeral 3) del artículo 17 del Código Tributario, por lo que se le atribuye la deuda tributaria que se indica en el Anexo N° 01 de la presente resolución [...]. **b)** Seguidamente, mediante escrito presentado el veintitrés de julio de dos mil catorce⁶, Víctor Manuel Valdivia Barberis interpuso recurso de reclamación contra la Resolución de Determinación N° 124-004-0000057. **c)** Por Resolución de Intendencia N° 126-014-0003948/SUNAT, de fecha veinticuatro de marzo de dos mil quince⁷, se resolvió declarar infundada la reclamación interpuesta. **d)** Luego, Víctor Manuel Valdivia Barberis, con fecha once de mayo de dos mil quince, interpuso recurso de apelación⁸ contra la resolución de Intendencia antes mencionada. **e)** Asimismo, el recurrente Víctor Manuel Valdivia Barberis, con fecha siete de agosto de dos mil quince, interpuso recurso de queja contra la Resolución de Determinación N° 124-004-0000057⁹. **f)** Posteriormente, la Oficina de Atención de Quejas del Tribunal Fiscal, mediante Resolución N° 02903-Q-2015, de fecha diecisiete de agosto de dos mil quince¹⁰, resolvió declarar improcedente la queja presentada en el extremo que cuestiona la Resolución de Determinación N° 124-004-0000057, y darle trámite de escrito ampliatorio de apelación contra la Resolución de Intendencia N° 126-014-0003948/SUNAT. **g)** Finalmente, el Tribunal Fiscal expidió la Resolución N° 05357-3-2017¹¹, de fecha veintitrés de junio de dos mil desiete, con la cual confirmó la Resolución de Intendencia N° 126-014-0003948/SUNAT. **3.6.** De acuerdo a los antecedentes administrativos detallados, se desprende que el debate en sede administrativa se centró en determinar si se debe atribuir al demandante la calidad de responsable solidario de las empresas contribuyentes Distribuidora Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, Hipermercados Pirámide Sociedad Anónima Cerrada y Representaciones Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, de conformidad con el inciso 3 del artículo 17 del Código Tributario, y si por ende debe responder por las deudas que mantienen las empresas antes mencionadas. **CUARTO:** Ahora bien, conforme a lo resuelto por las instancias de mérito y los argumentos de las causales de inaplicación normativa planteadas por el recurrente, se aprecia que en el caso de autos lo que es materia de controversia es determinar si la Sala Superior, al revocar la sentencia de primera instancia —que declaró fundada la demanda— y, reformándola, declarar infundada la demanda en todos sus extremos, no tuvo en cuenta o inaplicó el artículo 16 así como el inciso 2 del artículo 17 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, y si se interpretó erróneamente el artículo inciso 3 del artículo 17 del cuerpo normativo antes mencionado; y si, por tanto, el recurrente solo sería responsable por las obligaciones tributarias de las empresas que le transfirieron los activos hasta el límite del valor de los bienes que adquirió. **4.1.** Orientados a este objetivo, debe tenerse en cuenta que, a efectos de emitir pronunciamiento sobre las infracciones normativas interpuestas, es necesario establecer primero qué se entiende por "obligación solidaria". Para ello, tenemos que recurrir supletoriamente al ordenamiento del derecho civil, conforme a la norma IX del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario. Así, tenemos que la obligación solidaria "[...] está dada por la existencia de una sola obligación y de varios deudores, cada uno de ellos obligado por el íntegro de la deuda frente al acreedor, lo que representa para este último [...] la posibilidad de elegir contra cuál de los responsables dirige su acción [...]"¹². **4.2.** Una característica importante de este tipo de obligación es que conforme a nuestro ordenamiento jurídico no se presume, sino que debe ser establecida de forma expresa por ley, como lo señala el artículo 1183 del Código Civil. En tal sentido, los artículos 16 y 17 del Texto Único Ordenado del Código Tributario han

establecido de forma expresa los casos en los que el administrador y el adquirente son responsables de forma solidaria de la obligación tributaria junto con la empresa que representan y de aquella de la que han adquirido activos y/o pasivos. 4.3. Así, tenemos que para el caso de autos conviene tener presente que de una lectura del artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario se desprende que los representantes legales están obligados a pagar tributos y cumplir las obligaciones tributarias de las empresas en su condición de tales, pero su responsabilidad puede variar a una de naturaleza solidaria en caso actúen y dejen de pagar las deudas tributarias con dolo, negligencia grave o abuso de facultades. Por otro lado, el inciso 2 del artículo 17 del código antes referido dispone que los socios que reciban bienes de las sociedades que han formado parte por motivo de su liquidación solo son responsables solidarios hasta el límite del valor de los bienes que recibieron. Luego, el inciso 3 del dispositivo normativo mencionado establece dos supuestos de responsabilidad solidaria: primero, señala que son responsables solidarios los adquirentes del activo y/o pasivo de empresas o entes colectivos con o sin personalidad jurídica; y, en segundo lugar, dispone que también es responsable solidario el que adquiere el activo y/o el pasivo de bienes de una sociedad o empresa en reorganización. 4.4. Ahora bien, orientados a determinar si en el caso concreto la sentencia de vista ha incurrido en las infracciones normativas de inaplicación planteadas, tenemos que las instancias de mérito han determinado que el demandante ha sido declarado responsable solidario de las empresas Distribuidora Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, Hipermarcados Pirámide Sociedad Anónima Cerrada y Representaciones Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, por haber adquirido activos de las empresas antes mencionadas; es decir, su responsabilidad ha sido establecida con base en el numeral 3 del artículo 17 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, luego de haberse establecido que se le transfirió la propiedad de bienes muebles e inmuebles que constituyen activos de las empresas antes mencionadas, en tanto que los mismos constituían los principales recursos de las empresas y permitían su operatividad, transferencia que afectó la posibilidad de que las citadas empresas puedan generar ingresos para cumplir el pago de sus obligaciones tributarias. 4.5. De esta manera, se puede colegir que la parte recurrente incurre en error al sostener que la Sala Superior inaplicó el artículo 16 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, toda vez que la responsabilidad solidaria que se le atribuye al actor no se debe a que haya omitido pagar los tributos u otras obligaciones de las empresas de la que era representante legal con dolo, por negligencia grave o un abuso de facultades, sino por haber adquirido bienes activos de las empresas antes mencionadas. De igual manera, no podría atribuírsele responsabilidad solidaria al amparo del inciso 2 del artículo 17 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, toda vez que no se ha demostrado que el recurrente haya recibido los bienes a que se hace mención en la resolución del Tribunal Fiscal con motivo de la liquidación de las empresas de las que formó parte. Todo lo contrario: el propio recurrente a lo largo del proceso ha sostenido que los bienes que adquirió le fueron otorgados como dación en pago por utilidades no pagadas. Por tanto, se puede concluir que las disposiciones normativas antes citadas no resultan de aplicación al caso de autos, toda vez que, como se ha señalado en el acápite anterior, la responsabilidad solidaria del impugnante ha sido establecida conforme al numeral 3 del artículo 17 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, esto es, por adquirir activos de las empresas antes mencionadas, y no por haber incumplido con el pago de las deudas tributarias ni mucho menos por haber adquirido bienes de sociedades en liquidación de las que ha sido socio. 4.6. Es por este motivo que no resulta pertinente analizar cuál de los supuestos de responsabilidad solidaria señalados en el citado artículo 16 es el que se le atribuye al demandante ni determinar si se acreditó que el recurrente actuó con dolo, negligencia o abuso de facultades. Tampoco corresponde determinar si el embargo de los bienes que forman parte del patrimonio del recurrente excede el límite del valor de los bienes que adquirió, pues dichos aspectos no son materia de análisis en el caso de autos, toda vez que no se encuentran comprendidos en el supuesto de responsabilidad solidaria establecido por el inciso 3 del artículo 17 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, norma en mérito a la cual se estableció la responsabilidad solidaria del recurrente. Por tales motivos, las infracciones normativas por inaplicación deben ser declaradas **infundadas**, por haberse determinado que la Sala Superior actuó conforme a ley al no considerar su aplicación al caso concreto. 4.7. Por otro lado, en cuanto a la interpretación errónea del numeral 3 del artículo 17 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la parte recurrente sostiene

que, si bien conforme a dicha disposición normativa tiene la condición de responsable solidario, ello no puede llevar a concluir que deba cubrir la deuda de las empresas con el total de sus bienes o patrimonio. Al respecto, de la revisión de la sentencia de vista se tiene que la Sala de mérito ha establecido que, mediante investigaciones efectuadas por la administración tributaria, se determinó que el demandante en el mes de junio del año dos mil doce se adjudicó los activos de las empresas antes mencionadas a cuenta de utilidades no pagadas (bienes que se pueden apreciar en el cuadro contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05357-3-2017), lo que llevó a la descapitalización de las empresas, afectó su situación financiera, y puso en peligro su subsistencia, por lo que mediante el Informe General sobre Responsabilidad Solidaria N° 010-2014-SUNAT/6M0200, se atribuyó responsabilidad solidaria en calidad de adquirente al hoy recurrente Víctor Manuel Valdivia Barberis, al haberse determinado que, además de ser el accionista mayoritario, la transferencias de activos tuvieron como objetivo que las empresas no puedan cumplir con el pago de sus obligaciones tributarias. 4.8. En este entendido, se debe tener presente que el numeral 3 del artículo 17 del Texto Único Ordenado del Código Tributario establece la responsabilidad solidaria de aquellos que adquieren activos de empresas, la cual obedece a la trascendencia y repercusiones de una transferencia de bienes de tal naturaleza, pues los activos o activos fijos se tratan de "bienes y derechos a favor de la empresa, representados por todos aquellos bienes y derechos adquiridos con el propósito de utilizarlos para la realización de sus operaciones, es decir, se mantienen en la empresa con el propósito de utilizarlos y no como objeto de comercialización, estos activos tienen cierta permanencia en la empresa y solo se enajenan cuando deja de ser útiles para los fines perseguidos"¹³, de modo que, dejar a una empresa sin tal calidad de bienes, afectará ineludiblemente sus funciones y con ello la capacidad de responder por sus obligaciones, como lo son las de naturaleza tributaria; de allí que la ley tributaria haya establecido de forma expresa la responsabilidad solidaria del adquirente de este tipo de bienes, la misma que resulta ser severa y permite al acreedor cobrar el íntegro de la prestación¹⁴. 4.9. En este entendido, habiéndose establecido por las instancias de mérito que el recurrente es responsable solidario de las empresas Distribuidora Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, Hipermarcados Pirámide Sociedad Anónima Cerrada y Representaciones Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, condición que no niega y reconoce expresamente en su recurso de casación, se puede concluir que él se encuentra en la obligación de cumplir solidariamente con el pago del íntegro de la deuda de las empresas antes mencionadas, conforme a la solidaridad establecida en el inciso 3 del artículo 17 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. Por ende, la administración tributaria está facultada para tomar las medidas legales pertinentes para procurar el pago del íntegro de la deuda tributaria, lo que involucra afectar el patrimonio del recurrente; asimismo, esta afectación no se limita al valor de los bienes que adquirió, ya que dicha restricción solo corresponde a los socios que adquirieron bienes de sociedades en liquidación, que es un supuesto de atribución de responsabilidad solidaria distinto, contenido en el inciso 2 del artículo 17 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, como se ha indicado anteriormente. Por tanto, la infracción normativa sobre interpretación errónea planteada por el recurrente también carece de sustento. 4.10. En consecuencia, se concluye que la Sala Superior no ha incurrido en las infracciones normativas de inaplicación de los artículos 16 y 17 (inciso 2) del Texto Único Ordenado del Código Tributario ni en una interpretación errónea del inciso 3 del artículo 17 del código mencionado. Por el contrario, ha determinado, con base en los hechos acreditados en el expediente administrativo, que el demandante, en efecto, resulta ser responsable solidario de Distribuidora Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, Hipermarcados Pirámide Sociedad Anónima Cerrada y Representaciones Pirámide Sociedad Anónima Cerrada, por haber adquirido activos de dichas empresas y, como tal, tiene la obligación de responder por el íntegro de la deuda tributaria. 4.11. Finalmente, conforme a los fundamentos antes expuestos, se verifica que el colegiado superior ha resuelto conforme a derecho, por lo que las infracciones normativas materia de análisis deben declararse **infundadas**. III. DECISIÓN Por tales consideraciones, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por Víctor Manuel Valdivia Barberis (fojas trescientos treinta y seis a trescientos cincuenta y uno del expediente principal). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número veinte, de fecha veintiocho de octubre de dos mil diecinueve (fojas doscientos noventa y ocho a trescientos seis), en los seguidos por Víctor Manuel Valdivia Barberis contra la Superintendencia

Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, sobre acción contenciosa administrativa. Por último, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano y devolvieron los actuados. Interviene como ponente el Juez Supremo Bustamante Zegarra. SS. BURNEO BERMEJO, **BUSTAMANTE ZEGARRA**, CABELLO MATAMALA, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA.

- ¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.
- 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 CARRIÓN LUGO, Jorge. (2003). El recurso de casación en el Perú. 2da Edición. Volumen I. Lima, Editora Jurídica GRILEY; p. 5.
- ⁵ Foja 396 del tomo I del expediente administrativo.
- ⁶ Foja 476 del tomo I del expediente administrativo.
- ⁷ Foja 499 del tomo I del expediente administrativo.
- ⁸ Foja 628 del tomo II del expediente administrativo.
- ⁹ Foja 934 del tomo II del expediente administrativo.
- ¹⁰ Foja 1031 del tomo II del expediente administrativo.
- ¹¹ Fojas 1090 del tomo II del expediente administrativo.
- ¹² Casación N° 1912-2015 Lima, publicada en el diario oficial El Peruano el uno de agosto de dos mil dieciséis; fundamento jurídico 6.
- ¹³ LÓPEZ LÓPEZ, José Isauro (2001). Diccionario contable, administrativo y fiscal. Tercera edición. México D.F., Ecasfa/Thomson Learning; p. 17. <https://archive.org/details/diccionarioconta000lope/page/16/mode/2up?view=theater>
- ¹⁴ OSTERLING PARODI, Felipe (2007). Las obligaciones. Octava edición. Lima, Editorial Jurídica Griley; pp. 104-105.

C-2174597-19

CASACIÓN N° 11274-2021 LIMA

TEMA: AGENTE DE RETENCIÓN

SUMILLA: El artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta establece en su primer párrafo la obligación de retención y abonar al fisco, cuando se paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas de cualquier naturaleza; mientras que el segundo párrafo se relaciona con un abono al fisco por un monto equivalente a la retención, cuando se contabilicen como gasto o costo las regalías, servicios, entre otros, facturados por no domiciliados; entonces, de dichos párrafos, se observa que estamos ante dos presupuestos diferentes.

PALABRAS CLAVE: agente de retención, abono al fisco, responsabilidad solidaria

Lima, veintitrés de marzo de dos mil veintitrés

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA I. VISTA La causa once mil doscientos setenta y cuatro quion dos mil veintiuno, Lima, luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **1.1. OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN** Se trata del recurso de casación interpuesto por la demandante **Compañía Minera Santa Luisa Sociedad Anónima** el veintiuno de junio de dos mil veintiuno (fojas quinientos ochenta y siete a quinientos noventa y seis del expediente principal¹), contra la sentencia de vista dictada el treinta y uno de mayo de dos mil veintiuno 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 **confirma** la sentencia de primera instancia, de fecha veintiuno de diciembre de dos mil veinte, que declaró **infundada** la demanda. **1.2. CAUSALES POR LAS CUALES SE HA DECLARADO PROCEDENTE EL RECURSO DE CASACIÓN 1.2.1.** Mediante resolución suprema de fecha veintiuno de abril de dos mil veintidós (fojas doscientos sesenta y uno a doscientos sesenta y seis del cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema), se declaró **procedente** el recurso de casación interpuesto por la demandante **Compañía Minera Santa Luisa Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **a) Interpretación errónea del artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 10 del Código Tributario.** La parte recurrente denuncia que la sentencia de la Sala Superior concluye erróneamente que el deber de realizar la retención solo opera cuando se trata del supuesto contemplado en el primer párrafo del artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta; sin embargo, el segundo párrafo del referido artículo al señalar que, cuando se provisione contablemente el costo o gasto de las regalías, antes de estar en posición de pagar al proveedor no domiciliado para efectuar las retenciones correspondientes se debe abonar al fisco en forma anticipada un importe equivalente a la retención, lo que denota en ella la misma naturaleza de la retención, en ese sentido concluye también que, a las

consecuencias de la omisión de lo dispuesto en ambos párrafos del artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta le resulta aplicable el plazo de caducidad que regula el artículo 18 del Código Tributario. **b) Inaplicación del numeral 2 del artículo 18 del Código Tributario.** Sostiene la casacionista que, la Sala Superior no ha tenido en cuenta que la demandante es un agente de retención y es responsable solidario por las deudas tributarias del no domiciliado; responsabilidad que cesa al vencimiento del año siguiente a la fecha en que debió efectuar la retención, pues, si bien existe la obligación de adelantar o anticipar la retención (abono equivalente a la retención del impuesto), ello no significa que no deba retener el impuesto al proveedor no domiciliado en el momento del pago de las regalías, sino que, por el contrario, es en este momento cuando debe recuperar vía retención el abono pagado previamente al fisco con recursos propios. **II. CONSIDERANDO PRIMERO.** Antecedentes del caso Previo al análisis y evaluación de las causales expuestas en los recursos de casación, resulta menester realizar un breve recuento de las principales actuaciones procesales: **1.1. Demanda:** Mediante escrito del nueve de septiembre de dos mil once (fojas cincuenta y nueve a ochenta y seis), la Compañía Minera Santa Luisa Sociedad Anónima interpone **demanda de acción contenciosa administrativa** solicitando lo siguiente: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03578-4-2011 y, revocándola, se declare que la responsabilidad solidaria de la compañía minera como agente de retención con relación a las retenciones del impuesto a la renta de no domiciliados del ejercicio dos mil ha caducado. **Pretensión subordinada:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03578-4-2011 y, revocándola, se declare que la empresa no se encontraba obligada a retener el impuesto a la renta de no domiciliados en función de la contabilización del gasto, al contar con estabilidad tributaria. Respecto a la **pretensión principal**, argumenta lo siguiente: **a)** Debe tenerse en consideración que la responsabilidad solidaria de Santa Luisa por el pago del impuesto a la renta de no domiciliados cesó para las presuntas retenciones omitidas correspondientes al ejercicio dos mil, el día treinta y uno de diciembre de dos mil uno; en tal sentido, a partir de la fecha antes indicada, la administración tributaria no se encontraba facultada a exigir a la empresa el pago de las presuntas retenciones omitidas. **b)** El Tribunal Fiscal emitió su resolución sin pronunciamiento sobre el argumento antes indicado, consistente en la caducidad de la responsabilidad solidaria de Santa Luisa, por el impuesto a la renta de no domiciliados del ejercicio dos mil. **c)** Durante el ejercicio dos mil, resulta de plena aplicación el numeral 2 del artículo 18 del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 953; en efecto, sobre la base del mencionado artículo, la facultad de la administración tributaria para exigir el pago de los tributos cuya retención o percepción hubiese sido omitida por el agente de retención está sometida a un plazo de caducidad de un año contado a partir del uno de enero siguiente a la fecha en que se debió efectuar la retención o percepción. **d)** Existe una decisión vinculante para la administración pública en la que se resuelven los efectos de la inconstitucionalidad de la Ley N° 28647, conforme a la cual el plazo de caducidad de un año es aplicable a las omisiones de retenciones anteriores a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 953, esto es, a las omisiones anteriores al seis de febrero de dos mil cuatro, dentro de las cuales se encuentran aquellas que, según el criterio de la administración tributaria, correspondió retener durante el ejercicio dos mil. En cuanto a la **pretensión subordinada**, aduce lo siguiente: **a)** Según la administración tributaria, Compañía Minera Santa Luisa S.A. debió retener el impuesto a la renta del 30% correspondiente a las rentas que debieron ser pagadas a MMS Japón, en la oportunidad indicada en el artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, que señala que los contribuyentes que contabilicen como costo o gasto las regalías facturadas por no domiciliados deberán abonar al fisco el monto equivalente a la retención, en el mes que se produzca su registro contable. **b)** La administración tributaria no ha tomado en consideración que la empresa celebró un contrato de estabilidad tributaria con el Estado peruano el veintiséis de octubre de mil novecientos ochenta y nueve, mediante el cual quedaba sujeta únicamente al régimen impositivo vigente al momento de la suscripción del contrato, no siéndole por tanto aplicables las posteriores modificaciones a la Ley del Impuesto a la Renta. **c)** En tal sentido, la empresa minera se encontraba únicamente obligada a efectuar la retención por el pago de rentas a no domiciliados en el momento en el que se efectúe su pago, lo cual cumplió mediante Formularios 217 - Otras retenciones con números de orden 00288635 y 00291325. **d)** Tal como se aprecia de la cláusula sexta del contrato de estabilidad tributaria, se le garantizó a Santa