

⁴ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. OC-9/87 "Garantías Judiciales en Estados de Emergencia", párr. 28.

⁵ ZAVALETA RODRIGUEZ, Roger E. (2014). La motivación de las resoluciones judiciales como argumentación jurídica. Lima, Editora y Librería Jurídica Grijley; pp.207-208.

⁶ SALAS FERRO, Percy (2012). "Las pretensiones en el proceso contencioso administrativo". En Revista Oficial del Poder Judicial, N° 8/9; pp. 215-243. <https://doi.org/10.35292/ropj.v7i8/9.282>

C-2201944-23

CASACIÓN N° 17905-2021 LIMA

TEMA: IMPUESTO A LA RENTA DE NO DOMICILIADO

SUMILLA: Para efectos de determinar las rentas de fuente peruana, el inciso b) del artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta se refiere a bienes o derechos que emplean como criterio de vinculación a la fuente de renta. Asimismo, cuando hace alusión a la utilización económica en el país, también considera el criterio de vinculación de la fuente de la renta, ello en la medida que se requiere que el beneficio o el aprovechamiento económico ocurran en el territorio del país. **PALABRAS CLAVE:** empresa no domiciliada, rentas de fuente peruana, agente de retención

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 REPUBLICA VISTA La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **OBJETO DEL RECURSO** Vienen a conocimiento de esta Sala Suprema los recursos de casación interpuestos i) por el **Procurador Público Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, en representación del **Tribunal Fiscal**, mediante escrito del nueve de agosto de dos mil veintiuno (foja quinientos cuarenta y nueve a quinientos cincuenta y ocho del expediente judicial electrónico -EJE¹); y ii) por la **Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, mediante escrito del trece de agosto de dos mil veintiuno (foja quinientos sesenta y tres a quinientos setenta y dos), contra la sentencia de vista 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 —en adelante, Sala Superior—, del veintisiete de julio de dos mil veintiuno (fojas quinientos treinta y cinco a quinientos cuarenta y cinco), que revoca la sentencia apelada, del nueve de abril de dos mil veintiuno (fojas trescientos sesenta y seis a trescientos noventa y cinco), que declaró infundada la demanda en todos sus extremos; y, reformándola, declara fundada en parte la demanda en cuanto a la pretensión principal y sus tres pretensiones accesorias, y declara que carece de objeto emitir pronunciamiento respecto a la pretensión planteada como subordinada y su correspondiente accesoria. **Antecedentes del recurso** De la demanda La parte demandante, **Nexa Resources Cajamarquilla S. A. (antes Votorantim Metais -Cajamarquilla S. A.)**, interpone demanda contencioso administrativa mediante escrito presentado el catorce de junio de dos mil diecinueve (fojas ciento treinta a ciento noventa y siete). Postuló las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Solicita que se declare la nulidad total de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02028-9-2019, en cuanto confirma la Resolución de Intendencia N° 0150140014360, con incidencia en el impuesto a la renta de no domiciliados -retenciones del periodo de diciembre de dos mil doce y multa asociada, por contravenir la ley y la Constitución. **Primera pretensión accesoria:** Solicita se declare la nulidad total de la Resolución de Intendencia N° 0150140014360. **Segunda pretensión accesoria:** Solicita se declare la nulidad total de la Resolución de Determinación N° 012-003-0091740 y la Resolución de Multa N° 012-002-0030994. **Tercera pretensión accesoria:** Solicita se ordene la devolución de los pagos indebidos que hubiese efectuado por la Resolución de Determinación N° 012-003-0091740 y la Resolución de Multa N° 012-002-0030994, más intereses moratorios a la fecha de devolución efectiva. **Pretensión subordinada:** Solicita se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02028-9-2019, y de la Resolución de Intendencia N° 0150140014360 en el extremo que confirmó la Resolución de Multa N° 012-002-0030994. **Pretensión accesoria:** Solicita ordene a la autoridad tributaria o a cualquier funcionario de esta que devuelva, de ser el caso, todos los montos pagados en razón de la Resolución de Multa N° 012-002-0030994, más los intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva. Como fundamentos de su demanda, respecto a la pretensión principal, señala que el veinte de diciembre de dos mil doce pagó a Pan American la suma de US\$ 2'500,000.00 (dos millones quinientos mil dólares

americanos con cero centavos). Agrega que dicho pago no constituyó una renta de fuente peruana, conforme lo dispuesto en los artículos 9 a 12 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, por lo que no realizó retención alguna. Refiere que la resolución impugnada es nula, porque ha convalidado la resolución de determinación que se emitió infringiendo los requisitos de validez establecidos en los incisos 6 y 7 del artículo 77 del Código Tributario. Aduce que no hay claridad sobre el motivo determinante del reparo, ya que, por un lado, se señaló que la fuente que originó la renta gravada era el control que ejercía Pan American a Shalipayco, y el pago a Pan American fue por la obtención del derecho a capitalizar, como si se tratase de una cesión definitiva de un bien de capital o de una enajenación; y, por otro lado, se sustentó el reparo en normas del impuesto a la renta que no se utilizan de manera complementaria al tener naturaleza, ámbito y finalidad distintos y/o excluyentes: el artículo 1 y el artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta. Agrega que se infringe el numeral 6 del artículo 77 del Código Tributario, debido a que los motivos determinantes del reparo son circulares, confusos e imprecisos, debido a que no estuvieron dirigidos a explicar por qué la contraprestación que pagó a Pan American calificaba como renta de fuente peruana y por qué se tenía que retener el impuesto a la renta. Señala que la administración tributaria buscó subsumir la contraprestación pagada a Pan American como una renta gravada, cuando ello no es determinante para que dicha contraprestación esté o no gravada en territorio peruano, sino establecer si esa contraprestación califica o no como una renta de fuente peruana. Asimismo, expone que la administración tributaria utiliza el artículo 1 de la Ley del Impuesto a la Renta cuando esta no ha sido la base legal del reparo. Esta mezcla de bases legales originó que los motivos del reparo sean inconsistentes y que se señale que existe una fuente de renta que es el control y poder de decisión; y luego se diga que existen rentas provenientes de fuentes durables y sujetas a explotación, pero que también existen rentas que no son durables y sin embargo concluye que son fuentes generadoras de renta. Señala que, de las páginas 21 y 22 de la resolución de determinación, se puede concluir que en la operación realizada con Pan American habría existido una fuente generadora de renta, aspecto que no aporta nada para la controversia, que consiste en determinar si existía una renta que calificaba como renta de fuente peruana. Por esto, no es posible establecer cuál es la naturaleza del reparo, esto es, si la contraprestación se consideraba gravada con el impuesto a la renta, porque lo que concluyó la administración tributaria fue que existía una fuente o estábamos en presencia de una fuente, y lo determinante era la ubicación de la fuente. Respecto a la pretensión subordinada, señala que las resoluciones de multa son nulas, debido a que fueron emitidas sin seguir el procedimiento legal establecido en el artículo 234 de la Ley del Procedimiento Administrativo General. En ese sentido, de acuerdo a lo señalado por la norma IX del Código Tributario, se aplican supletoriamente en el ámbito tributario los principios del derecho tributario y los principios del derecho administrativo. Por su parte, el artículo 234 de la Ley del Procedimiento Administrativo General señala que las disposiciones previstas en la referida ley son aplicables a todas las entidades de la administración pública. De la interpretación de ambos artículos, se puede concluir que las disposiciones previstas en la Ley del Procedimiento Administrativo General son aplicables a las acciones sancionadoras de la administración tributaria. Agrega que la conducta atribuida a la compañía no se encuentra tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario, debido a que carece de un requisito indispensable asociado a la conducta del tipo de infracción: el dolo o intención. **Sentencia de primera instancia** El Décimo Octavo Juzgado Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución número nueve, del nueve de abril de dos mil veintiuno (fojas trescientos sesenta y seis a trescientos noventa y cinco) declaró infundada la demanda en todos sus extremos. **Sentencia de vista** Conocida la causa en segunda instancia, la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la referida corte, mediante la sentencia de vista contenida en la resolución número quince, del veintisiete de julio de dos mil veintiuno (fojas quinientos treinta y cinco a quinientos cuarenta y cinco), resolvió lo siguiente: REVOCARON la sentencia apelada, resolución número nueve, de fecha nueve de abril del dos mil veintiuno, obrante de folios trescientos sesentiséis a trescientos noventicinco, por la que se resuelve declarar infundada la demanda en todos sus extremos; y REFORMANDOLA, declararon FUNDADA en parte la demanda, en cuanto a la pretensión principal y sus tres pretensiones accesorias, y en consecuencia, nulas la Resolución del Tribunal Fiscal número

02028-9-2019, de fecha uno de marzo del dos mil diecinueve, la Resolución de Intendencia número 0150140014360, la Resolución de Determinación número 012-003- 0091740 y la Resolución de Multa número 012-002-0030994; ORDENARON a la Administración Tributaria cumpla, de ser el caso, con devolver los pagos indebidos que la empresa contribuyente accionante hubiese efectuado con motivo de la Resolución de Determinación número 012-003-0091740 y la Resolución de Multa número 012-002-0030994, más intereses moratorios a la fecha de devolución efectiva, con previa verificación de los pagos que esta última aduce haber efectuado, en ejecución de sentencia; DECLARARON que carece de objeto emitir pronunciamiento respecto a la pretensión planteada como subordinada y su correspondiente accesoría. De los recursos de casación y el auto calificatorio Los recursos de casación son declarados procedentes por esta Sala Suprema mediante auto calificatorio del primero de marzo de dos mil veintidós (fojas doscientos setenta y dos a doscientos setenta y nueve del cuaderno de casación): **Del Procurador Público Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del demandado Tribunal Fiscal**, por las siguientes causales²: **a)** Inaplicación de lo dispuesto en el literal b del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta Señala el recurrente que la Sala Superior inaplicó la disposición en cuestión, al concluir que el ingreso percibido por la empresa no domiciliada no constituye renta de fuente peruana gravada con el impuesto a la renta. Asimismo, precisa que ni la SUNAT ni el Tribunal Fiscal aplicaron retroactivamente la aludida norma jurídica, y que más bien el texto vigente en la fecha de los hechos analizados contemplaba como renta de fuente peruana aquella producida por derechos utilizados económicamente en el país, que en este caso sería el derecho de ser accionista de la empresa peruana. **b)** Inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, norma que garantiza el derecho a un debido proceso Señala la recurrente que la Sala Superior no analizó ni motivó su conclusión, respecto de que la SUNAT y el Tribunal Fiscal aplicaron retroactivamente la modificación del literal b del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta, introducida por el Decreto Legislativo N° 1120. **De la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria**, por las siguientes causales: **a)** Vulneración del derecho al debido proceso, en específico el derecho a la motivación adecuada Señala la recurrente que la Sala Superior determinó que la renta obtenida por la empresa se producía a partir de la transferencia de un derecho, a pesar de que este argumento fue introducido por la demandante recién en etapa judicial y no fue analizado en ninguna etapa del procedimiento administrativo. De esta manera, el órgano jurisdiccional incurrió en indebida motivación al no considerar lo señalado anteriormente y que, en tal medida, no constituía un agravio susceptible de pronunciamiento en el proceso contencioso administrativo. **b)** Contravención del literal b del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta Señala la recurrente que la Sala Superior ha desconocido lo establecido en la aludida norma, la cual considera renta de fuente peruana la producida únicamente ante los supuestos de bienes o derechos situados físicamente o utilizados económicamente en el país. En el presente caso, el pago constituía la contraprestación por el derecho de formar parte de la nueva empresa, Compañía Minera Shalipayco S.A.C., de lo cual se desprendía un beneficio económico en el país para la empresa demandante, de manera que los hechos se subsumían con claridad en la disposición ya referida. **CONSIDERANDOS** **Primer:** Contextualizado el caso, es pertinente hacer referencia a algunos apuntes acerca del recurso extraordinario de casación, que delimitan la actividad casatoria de esta Sala Suprema. **1.1.** El recurso de casación tiene por fines 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, conforme lo precisa el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364. En materia de casación, es factible el control de las decisiones jurisdiccionales, con el propósito de determinar si en ellas se han infringido o no las normas que garantizan el derecho al proceso regular, teniendo en consideración que este supone el cumplimiento de los principios y garantías que regulan al proceso como instrumento judicial, cautelando sobre todo el ejercicio del derecho a la defensa de las partes en conflicto. **1.2.** El recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan haber cometido en la aplicación del derecho, partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados por 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 sobre el resultado de lo decidido. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la

función nomofiláctica, debe precisarse que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Constituye antes 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. **1.3.** Por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, debiendo sustentarse en aquellas previamente 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 proceso⁴, 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. **1.4.** En el caso en concreto, se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracciones normativas procesales y materiales. En ese sentido, corresponde en primer lugar proceder con el análisis de la infracción de normas de carácter procesal —de orden constitucional y legal—, desde que, si por ello se declarara fundado el recurso, su efecto nulificante implicaría la anulación de lo actuado hasta donde se advirtiera el vicio, con disposición, en su caso, de un nuevo pronunciamiento por el respectivo órgano de instancia, en cuyo supuesto carecerá de objeto emitir pronunciamiento sobre las infracciones normativas materiales invocadas por las entidades recurrentes en el escrito de su propósito; y si, por el contrario, se declarara infundada la infracción procesal, corresponderá emitir pronunciamiento respecto de las infracciones materiales planteadas por las casacionistas. Segundo: Análisis de las causales casatorias de naturaleza procesal planteadas por las entidades recurrentes Tribunal Fiscal y SUNAT. - **Causal planteada por el Tribunal Fiscal:** Inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, norma que garantiza el derecho a un debido proceso - **Causal planteada por la SUNAT:** Vulneración del derecho al debido proceso, en específico el derecho a la motivación adecuada. **2.1.** Iniciamos el análisis casatorio haciendo mención al debido proceso (o proceso regular), derecho complejo que está conformado por un conjunto de derechos esenciales que impiden que la libertad y los derechos de los individuos perezcan ante la ausencia o insuficiencia de un proceso o procedimiento o se vean afectados por cualquier sujeto de derecho —incluido el Estado— que pretenda hacer uso abusivo de estos derechos. Como señala la doctrina: [...] por su naturaleza misma, se trata de un derecho muy complejamente estructurado, que a la vez está conformado por un numeroso grupo de pequeños derechos que constituyen sus componentes o elementos integradores, y que se refieren a las estructuras, característica del Tribunal o instancias de decisión, al procedimiento que debe seguirse y a sus principios orientadores, y a las garantías con que debe contar la defensa. **2.2.** Dicho de otro modo, el derecho al proceso regular constituye un conjunto de garantías de las cuales goza el justiciable, que incluyen el derecho a ser oportunamente informado del proceso (emplazamiento, notificación, tiempo razonable para preparar la defensa), derecho a ser juzgado por un juez imparcial que no tenga interés en un determinado resultado del juicio, derecho a la tramitación oral de la causa y a la defensa por un profesional (publicidad del debate), derecho a la prueba, derecho a ser juzgado sobre la base del mérito del proceso y derecho al juez legal. **2.3.** El derecho al debido proceso comprende a su vez, entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁵, esto es, el de obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron. **2.4.** Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional. Asimismo, la sentencia emitida por el Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC señala 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 ordinarios⁷. **2.5.** Además, resulta pertinente señalar que el derecho a la motivación garantiza a las partes el acceso a una respuesta del juzgador que se encuentre adecuadamente sustentada en argumentos que justifiquen lógica y razonablemente la decisión, sobre la base de los hechos acreditados en el proceso y del derecho aplicable al caso, y que resulten congruentes con las pretensiones y alegaciones esgrimidas por aquellas dentro de la controversia. **2.6.** Aunado a ello, se debe precisar que este derecho no tiene relevancia únicamente en el ámbito del interés particular correspondiente a las partes involucradas en la litis, sino que además tiene valoración esencial dentro del sistema de justicia en su conjunto, dado que la debida motivación de resoluciones constituye una garantía del proceso judicial, que hace que sea factible conocer cuáles son las razones que sustentan la decisión tomada por el juez a cargo del caso desarrollado. **2.7.** Así también, la aludida exigencia de motivación suficiente permite al juez que elabora la sentencia percatarse de sus errores y precisar conceptos, lo que facilita la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras⁸, todo ello dentro de la función endoprocesal de la motivación. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma⁹. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹⁰, todo lo cual se presenta dentro de la función extraprocesal de la motivación. **2.8.** La justificación racional de lo que se decide es, entonces, interna y externa. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto¹¹ y tiene implicancias en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera¹². En esa perspectiva, la justificación externa requiere i) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; ii) que toda motivación sea completa; y iii) que toda motivación sea suficiente, lo que significa que es necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión.¹³ **2.9.** Bajo este desarrollo legal y jurisprudencial, corresponde analizar si la Sala Superior cumplió o no con expresar las razones de hecho y de derecho por las cuales revoca la sentencia apelada —que declaró infundada la demanda en todos sus extremos—, y revocándola, declara fundada en parte la demanda en cuanto a la pretensión principal y sus tres pretensiones accesorias, en consecuencia declara nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02028-9-2019, la Resolución de Intendencia N° 0150140014360, la Resolución de Determinación N° 012-003-0091740 y la Resolución de Multa N° 012-002-0030994. Esto implica dar respuesta a los argumentos que exponen las entidades recurrentes. **2.10.** Respecto a las causales procesales planteadas por las entidades recurrentes, se debe precisar que versa sobre la motivación de las decisiones judiciales como garantía de la correcta administración justicia y a su vez, se caracterizan por ser derechos fundamentales recogidos y protegidos en el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado. **2.11.** En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si la sentencia de vista ha transgredido el derecho constitucional en su elemento esencial al debido proceso y motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. **2.12.** Así tenemos que, en el caso concreto, las entidades recurrentes cuestionan la vulneración del debido proceso y el derecho a obtener una decisión motivada. Precisa el Tribunal Fiscal que la Sala Superior no analizó ni motivó su conclusión, que señala que las entidades recurrentes SUNAT y Tribunal Fiscal aplicaron retroactivamente la modificación del literal b) del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta, introducida por el Decreto Legislativo N° 1120, decisión que será materia de análisis. Asimismo, la entidad recurrente SUNAT señala que la Sala Superior determinó que la renta obtenida por la empresa se producía a partir de la transferencia de un derecho, a pesar de que este argumento fue introducido

por la demandante recién en etapa judicial y no fue analizado en ninguna etapa del procedimiento administrativo. **2.13.** De la revisión integral de la sentencia de vista materia de casación, se aprecia que la misma ha cautelado el derecho al debido proceso y la debida motivación de las resoluciones judiciales, toda vez que se ha delimitado la controversia que fue objeto de pronunciamiento, referida al marco normativo aplicable al caso en concreto. Como se desprende de los considerandos sexto al undécimo de la referida sentencia, la Sala Superior ha cumplido con emitir decisión con base en las cuestiones fácticas y jurídicas, las que previamente se han identificado en el quinto considerando de la impugnada, tal como se desprende del desarrollo lógico-jurídico que emerge del duodécimo considerando de la citada sentencia, invocando el marco regulatorio que es aplicable a lo que es asunto de controversia —si el pago efectuado por la empresa accionante a la empresa no domiciliada Pan American Silver Corp., en virtud al contrato de enmienda suscrito entre ambas, califica como renta de fuente peruana, de conformidad con lo previsto en el inciso b) del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta—. **2.14.** Se infiere entonces que la Sala de mérito efectuó una valoración conjunta y razonada de los hechos y de los medios probatorios aportados al proceso, en estricto, de lo actuado en el expediente administrativo formado por la administración tributaria con motivo del procedimiento de fiscalización del impuesto a la renta de no domiciliados - retenciones del periodo diciembre de dos mil doce; ello en mérito a que la administración tributaria concluyera que el pago efectuado a la empresa no domiciliada Pan American Silver Corp. por la suma de US\$ 2'500,000.00 (dos millones quinientos mil dólares americanos con cero centavos) constituía renta de fuente peruana producida por derechos utilizados económicamente en el país. Igualmente, ha justificado las **premisas fácticas**: que la parte recurrente señala que el pago efectuado a favor de la empresa no domiciliada Pan American Silver Corp., con fecha veintiuno de diciembre del dos mil doce, por el importe de US\$ 2'500,000.00 (dos millones quinientos mil dólares americanos con cero centavos) en virtud al contrato marco y al contrato de enmienda del diecinueve de diciembre del dos mil doce; asimismo, la recurrente alegó que Pan American Silver Corp. no ha recibido el citado pago como resultado de un derecho, sino que se trata de un beneficio empresarial obtenido por la no domiciliada. Así como las **premisas jurídicas** (inciso b del artículo 9, literal c del artículo 71, artículo 76 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF). De esta manera, la Sala Superior llegó a la **conclusión** de que el pago efectuado por Nexa Resources Cajamarquilla S.A. a favor de la empresa no domiciliada Pan American Silver Corp., con fecha veintiuno de diciembre del dos mil doce, por el importe de US\$ 2'500,000.00 (dos millones quinientos mil dólares americanos), en virtud al contrato marco y al contrato de enmienda del diecinueve de diciembre del dos mil doce, no corresponde a la retribución por la utilización económica en el país de un derecho, sino a la transferencia de un derecho a ser accionista en una nueva empresa, Compañía Minera Shalipayco S. A. C.; por lo tanto, para el colegiado superior, la parte demandante Nexa Resources Cajamarquilla S.A. no se encontraba obligada a actuar como agente de retención respecto al pago efectuado por Nexa Resources Cajamarquilla S. A. **2.15.** Ahora bien, en torno a la justificación externa de la Sala superior, este Tribunal Supremo considera que el análisis realizado por la Sala de mérito es adecuado, desde que las premisas fácticas y jurídicas contienen proposiciones sustentadas y normas aplicables en el caso en concreto, las que resultan pertinentes para resolver la materia en controversia fijada por las instancias, atendiendo a los términos de lo que fue objeto debatible y los puntos controvertidos. En atención a las premisas normativas y fácticas expuestas, el colegiado superior sustenta de modo suficiente su postura frente a la normativa aplicable al caso concreto, arribando a una conclusión motivada. **2.16.** Sin perjuicio de lo indicado en los párrafos precedentes, **no debe confundirse la debida motivación de las resoluciones judiciales con la debida aplicación del derecho objetivo.** En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Por tanto, el hecho de que las entidades recurrentes SUNAT y Tribunal Fiscal no concuerden con la conclusión a que se arriba con base en la interpretación y aplicación de las normas jurídicas que sirvieron de sustento y las razones que se expusieron, no significa que el colegiado revisor haya incurrido a la vulneración del debido proceso y la indebida motivación, correspondiendo que tales infracciones sean revisadas al analizar una causal de orden material, que, en efecto, se ha denunciado en autos y será

materia de pronunciamiento oportuno. **2.17.** En consecuencia, al no configurarse la infracción normativa denunciada por el Tribunal Fiscal, contenida en el literal **b)** inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, norma que garantiza el derecho a un debido proceso; y la infracción normativa planteada por la SUNAT, contenida en el literal **a)** vulneración del derecho al debido proceso, en específico el derecho a la motivación adecuada; bajo los argumentos expuestos, devienen **infundadas**. **Tercero: Análisis de las causales casatorias de naturaleza material planteadas por las entidades recurrente Tribunal Fiscal y la SUNAT** Habiéndose desestimado las causales de naturaleza procesal planteadas por las entidades recurrentes, corresponde emitir pronunciamiento respecto a las causales casatorias de naturaleza material. **3.1.** Inaplicación y contravención de lo dispuesto en el literal **b)** del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta Las disposiciones normativas cuya infracción se denuncia establecen lo siguiente: **Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 179-2004-EF¹⁴, vigente en los ejercicios materia de controversia [...]** Artículo 9.- En general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente peruana: [...] **b)** Las producidas por bienes o derechos, cuando los mismos están situados físicamente o utilizados económicamente en el país. [...] **3.2.** Como argumentos de esta causal, el Tribunal Fiscal afirmó que: [...] la Sala Superior inaplicó la disposición en cuestión, al concluir que el ingreso percibido por la empresa no domiciliada no constituye renta de fuente peruana gravada con el impuesto a la renta. Asimismo, precisa que ni la SUNAT ni el Tribunal Fiscal aplicaron retroactivamente la aludida norma jurídica. [...] Asimismo, la SUNAT señaló que: [...] la Sala Superior ha desconocido lo establecido en la aludida norma - literal **b)** del artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta-, la cual considera renta de fuente peruana la producida únicamente ante los supuestos de bienes o derechos situados físicamente o utilizados económicamente en el país. [...] **3.3.** En el presente caso, durante el procedimiento de fiscalización parcial del impuesto a la renta de no domiciliadas - retenciones del periodo diciembre dos mil doce, la administración tributaria emitió la Resolución de Determinación N° 012-003-0091740 y la Resolución de Multa N° 012-002-0030994¹⁵, giradas por retención del impuesto a la renta de no domiciliados del periodo diciembre de dos mil doce y por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario. La administración reparó el pago realizado a la empresa no domiciliada Pan American Silver Corp., por la suma de US\$ 2'500,000.00 (dos millones quinientos mil dólares americanos con cero centavos), pues señala que dicho desembolso constituye renta de fuente peruana producida por derechos utilizados económicamente en el país, consignando como base legal el inciso **b)** del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros. Sobre lo señalado, tenemos lo siguiente. Emitidas la Resolución de Determinación N° 012-003-0091740 y la Resolución de Multa N° 012-002-0030994, fueron materia de reclamación por Nexa Resources Cajamarquilla S.A. Fue resuelto mediante Resolución de Intendencia N° 0150140014360¹⁶, la cual lo declaró infundado. Esta última resolución fue materia de apelación; y mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 02028-9-2019¹⁷ se confirmó la Resolución de Intendencia N° 0150140014360. **3.4.** La parte demandante Nexa Resources Cajamarquilla S. A. —antes Votorantim Metais - Cajamarquilla S. A.—, el veintitrés de febrero de dos mil siete, suscribió con la empresa no domiciliada Pan American Canadá un contrato marco denominado “Framework Agreement for the Exploration and Potential Development of Mining Properties”¹⁸ —Acuerdo Marco para la Exploración y el Desarrollo Potencial de Propiedades Mineras¹⁹—. En dicho acuerdo se señala como objeto establecer las relaciones y obligaciones entre las partes para la exploración y potencial desarrollo de propiedades mineras situadas “en territorio nacional”; entre ellas se establecen obligaciones asumidas por ambas partes. Obligaciones de Pan American Canadá. Cláusula 5.- Se compromete a constituir una nueva sociedad (NEWCO), a la cual se aportarán las propiedades mineras por parte de Pan American Canadá o de sus afiliadas o subsidiarias. Cláusula 6.- Se obligó a que NEWCO realice un “Contrato de Cesión Minera” a favor del contribuyente, que le permita realizar exclusivamente actividades de exploración y evaluación minera en las propiedades mineras recibidas como aporte. Cláusula 7.- Se obligó a que NEWCO capitalice los aportes i) y ii) que debía efectuar el contribuyente, debiendo emitir acciones a favor del éste, de modo que le posibilite tener el 50% de participación en el capital social de la NEWCO (con opción de ampliarse al 75%), una vez que haya cumplido con los pagos acordados. Obligaciones de Votorantim Cláusula 7.-

Se obligó a efectuar los siguientes aportes a favor de la NEWCO: i) Invertir la suma de US\$ 5,700,00 en actividades de exploración. ii) Brindar un Estudio de Prefactibilidad en un plazo de 48 meses a partir de la fecha inicial* (para el posible desarrollo y operaciones de Mina), así como reportes técnicos y otros activos originados como consecuencia de las actividades de exploración. Cláusula 7.- Se obligó a pagar a Pan American Canadá, por la obligación de capitalizar (por parte de la NEWCO), las siguientes sumas en US\$ (millones): - 40 mill (fecha de acuerdo) -100 mill (12 meses de fecha inicial) -100 mill (24 meses de fecha inicial) -150 mill (36 meses de fecha inicial) Asimismo, el diecinueve de diciembre del dos mil doce, se celebró el contrato de enmienda²⁰, y se estableció lo siguiente: (iv) la sesión 7.4 del Contrato Marco es enmendada mediante el presente contrato para agregar un pago adicional por parte de VOTORANTIM a PAN AMERICAN agregando un nuevo párrafo (v), cuyo tenor será el siguiente: “(v) US\$2'500,000.00 (dos millones quinientos mil y 00/100 Dólares de Estados Unidos de América) a ser pagados dentro de los 3 (tres) días posteriores a la suscripción del Contrato de Enmienda Marco, y en cualquier caso la transferencia bancaria de dicho pago se iniciará en la fecha de suscripción del presente Contrato de Enmienda, o antes de dicha fecha, y la confirmación del inicio de dicha transferencia bancaria será recibida por PAN AMERICAN a más tardar en la fecha de suscripción del presente Contrato de Enmienda”. Del contrato de enmienda, el veinte de diciembre dos mil doce Pan American Canadá emitió la Factura denominada Invoice N° VOTORANTIM FA-2012²¹ por la suma de US\$ 2,500,000.00 (dos millones quinientos mil dólares americanos con cero centavos). Considerando lo anterior y entrando a analizar la sentencia de vista, se tiene que, en el considerando undécimo, se sostuvo lo siguiente: Que, de lo expuesto con antelación se desprende que el pago efectuado por NEXA RESOURCES CAJAMARQUILLA S.A. (antes VOTORANTIM METAIS – CAJAMARQUILLA S.A.) a favor de la empresa no domiciliada Pan American Silver Corp., con fecha veintiuno de diciembre del dos mil doce, por el importe de US\$ 2'500,000.00, en virtud al Contrato Marco y al Contrato de Enmienda del diecinueve de diciembre del dos mil doce, no corresponde a la retribución por la utilización económica en el país de un derecho, sino a la transferencia de un derecho a ser accionista en una nueva empresa, Compañía Minera Shalipayco S.A.C., por lo que no se verifica con estrictez la configuración del supuesto previsto en el texto original del artículo 9, inciso **b)**, de la Ley del Impuesto a la Renta, antes de su modificación introducida por el Decreto Legislativo número 1120, y en consecuencia, el ingreso percibido por la empresa no domiciliada en el periodo diciembre del ejercicio dos mil doce (materia de fiscalización) no constituye renta de fuente peruana, gravada con el Impuesto a la Renta, y por ende, NEXA RESOURCES CAJAMARQUILLA S.A. no se encontraba obligada a actuar como agente de retención respecto al pago efectuado a Pan American Silver Corp.; ergo, el reparo formulado por la Administración Tributaria no resulta justificado ni ceñido a derecho, pues se ha aplicado retroactivamente el supuesto contemplado en el texto modificado del artículo 9, inciso **b)**, de la Ley del Impuesto a la Renta (enajenación de bienes o derechos), vigente recién a partir del uno de enero del dos mil trece, por lo que se reconoce sustento en los argumentos esgrimidos por la defensa técnica de la empresa accionante en su recurso de apelación que motiva la alzada. **3.5.** Conforme a lo citado, de la apreciación y base fáctica determinada por la Sala Superior, se puede apreciar que la sentencia de vista, en su considerando undécimo, tras analizar el pago efectuado por la empresa Nexa Resources Cajamarquilla S.A. a favor de la empresa no domiciliada Pan American Silver Corp., precisa que no corresponde a la retribución por la utilización económica en el país de un derecho, sino a la transferencia de un derecho a ser accionista en una nueva empresa. Precisa que no se configura el supuesto previsto en el texto original del inciso **b)** del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta, antes de su modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1120. Agrega que el ingreso percibido por la empresa no domiciliada en el periodo diciembre del ejercicio dos mil doce no constituye renta de fuente peruana, gravada con el impuesto a la renta, y en consecuencia la parte demandante Nexa Resources Cajamarquilla S.A. no se encontraba obligada a actuar como agente de retención respecto al pago efectuado a Pan American Silver Corp. **3.6.** En consecuencia, a fin de resolver la litis, es materia de dilucidación para el presente caso en específico si el pago efectuado por la parte demandante Nexa Resources Cajamarquilla S.A. a favor de la empresa no domiciliada Pan American Silver Corp., en virtud del contrato marco y del contrato de enmienda del diecinueve de diciembre del dos mil doce, suscrito entre ambas partes, califica como renta de fuente peruana. **3.7.** Previo al análisis de las infracciones denunciadas por las entidades recurrentes, debemos señalar que, en materia tributaria, prevalece el

principio de reserva de ley, que se recoge en la Constitución Política del Estado: Artículo 74.- Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo. Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio. Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación [...] **3.8.** Lo anterior se respalda en el sistema de división de poderes acogido en el ordenamiento constitucional peruano, el cual prescribe que ningún poder es absoluto, incluso los poderes constitucionalmente establecidos, así como las instituciones y entidades que derivan de estos. En resumen, todas las entidades se encuentran sometidas a lo previsto en la Constitución y al sistema de controles que de ella fluyen, lo cual significa que la potestad atribuida al Estado no es absoluta y, en particular, que existen límites a la potestad administrativa del Estado. **3.9.** Por su lado, la norma VIII del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario²², modificada por el artículo 3 del Decreto Legislativo N° 1121, publicado el dieciocho de julio de dos mil doce, señala: Al aplicar las normas tributarias podrá usarse todos los métodos de interpretación admitidos por el Derecho. En vía de interpretación no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley. Lo dispuesto en la Norma XVI no afecta lo señalado en el presente párrafo. **3.10.** Teniendo en cuenta las posiciones en debate, no resulta suficiente utilizar el método de interpretación literal; por ello, pasaremos a utilizar el método de interpretación sistemática de las normas, considerando que resulta ser el idóneo en este caso, en tanto queremos extraer del texto de la norma cuya infracción se invoca, un enunciado cuyo sentido se encuentre acorde con el contenido general del ordenamiento al que pertenece. Interpretar la norma de manera aislada, solo con los términos que expresa con su articulación sintáctica, nos puede llevar a conclusiones inexactas o contrarias a su verdadera intención, ya que el artículo normativo a analizar forma parte de un todo y no puede tener un significado distinto de los demás artículos o normas, sino que, sobre todo, debe ser racional, coherente y objetivo. **3.11.** En consecuencia, tenemos que acudir a una interpretación sistemática de las normas tributarias pertinentes; y para ello acudiremos, primero, a los artículos que a continuación se detallan: Con relación al impuesto a la renta y su base jurisdiccional, el artículo 6 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 179-2004-EF²³, vigente en los ejercicios materia de controversia, señala: Artículo 6.- Están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de esta Ley, se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora. En caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana. **3.12.** En el citado artículo 6 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, se han establecido los criterios de vinculación de dicho impuesto, los cuales son definidos por Enrique Reig²⁴ como los criterios para vincular la sustancia gravable con el Estado que ejercerá dicha potestad. Del mismo modo, el citado autor señala que: Las legislaciones pueden escoger el momento y los criterios utilizados los cuales pueden ser el domicilio, residencia o la nacionalidad del beneficiario de la renta, y la ubicación territorial o geográfica de la fuente de donde proviene, o el principio del país de origen. **3.13.** De lo señalado, se tiene el criterio subjetivo, referido a la vinculación de un residente domiciliado o nacional de un país determinado con independencia de la ubicación de la fuente productora; y el objetivo, conocido por el principio de la fuente u origen de la renta, en el cual se da importancia a si las fuentes de las ganancias se encuentran localizada en el territorio del Estado peruano. **3.14.** Con relación al criterio de vinculación, Humberto Medrano²⁵ señala que “la suerte del tributo está supeditada a que se establezca la ubicación de la fuente generadora de la renta [...]”. En virtud de este criterio, son contribuyentes los no domiciliados que perciben rentas de fuente nacional. Según lo mencionado, estarán sujetos al pago del impuesto aquellos contribuyentes cuya fuente de renta esté ubicada en el Perú. En ese sentido, de conformidad con

los artículos 9 y 10 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, se han establecido los criterios que según nuestro ordenamiento jurídico se consideran como rentas de fuente peruana para los contribuyentes domiciliados y no domiciliados en el Perú. **3.15.** Por otro lado, la existencia de operaciones gravadas simultáneamente en dos países por aplicación de los criterios de la residencia y de la fuente, no es un hecho ajeno o ilegal, sino que, por el contrario, se encuentra desarrollado por la doctrina en materia tributaria. El principio que rige esta imposición a las rentas obtenidas por los no residentes es el principio de tributación en la fuente, en virtud del cual se grava los ingresos obtenidos o generados o los patrimonios ubicados en el territorio del país. Existe consenso en el sentido de que el no residente está gravado tanto en el país en el que reside como en el país en que se ubica la fuente generadora de renta, aceptándose de esa manera la doble imposición internacional por la aplicación de ambos criterios, supuesto que solo puede ser eliminado a través de la celebración del convenio respectivo. Al respecto, Eduardo Sotelo Castañeda²⁶, citando a Horacio García Belaunde, señala que: [...] La otra fórmula o mecanismo para evitar o amenguar los problemas derivados de la doble o múltiple imposición internacional consiste en la celebración de pactos, convenios o tratados de doble imposición. Los convenios de doble imposición son tratados de derecho internacional, en los cuales los estados parte, “en vista a las características particulares del movimiento de inversiones recíprocas, acuerdan convenir las bases para gravar los distintos supuestos”, de tal forma que resuelven aplicar el criterio de fuente o los criterios subjetivos tales como nacionalidad, domicilio o residencia. No obstante tratarse de pactos de alcance internacional, al limitar en cuanto al fondo el poder fiscal de los estados contratantes, su aplicación se halla estrechamente vinculada con la del derecho tributario nacional de los estados contratantes. Mediante los convenios de doble imposición los estados contratantes limitan su derecho de imposición material y distribuyen entre ellos los objetos susceptibles de ser sometidos a un tributo en cuyo sector pueden esperarse coincidencias de derechos [...] El Ministerio de Economía y Finanzas explica tal figura señalando que: La doble o múltiple tributación se presenta cuando dos o más países consideran que les pertenece el derecho de gravar una determinada renta. En esos casos, una misma ganancia puede resultar gravada por más de un Estado. Los Estados para enfrentar y resolver los casos de doble imposición internacional celebran acuerdos o convenios para regular esta situación. Estos convenios contemplan no sólo las reglas que usarán para evitar la doble imposición sino también los mecanismos para que se dé la colaboración entre las Administraciones Tributarias a fin de detectar casos de evasión fiscal. **3.16.** Por consiguiente, lo relevante en el caso materia de análisis no es si la parte demandante Nexa Resources Cajamarquilla S.A. debe pagar o no impuesto a la renta, sino si se encontraba obligada a efectuar la retención del impuesto a la renta por el pago realizado a la empresa no domiciliada Pan American Silver Corp. **3.17.** Al respecto, la parte demandante Nexa Resources Cajamarquilla S. A. pactó la obtención de un beneficio constituido por la circunstancia de ser admitido como accionista por sus aportes a la Compañía Minera Shalipayco S. A. C., debiendo observarse que el pago efectuado de US\$ 2'500,000.00 (dos millones quinientos mil dólares americanos con cero centavos) no es el aporte a la sociedad por el cual se constituiría como accionista, sino un pago para poder tener ese derecho. **3.18.** Asimismo, conforme a los supuestos comprendidos en el inciso b) del artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, debe interpretarse que solo califica como renta de fuente peruana los beneficios producidos por bienes materiales o tangibles (cosas) situados físicamente en el Perú; en tal sentido, la tesis del criterio de utilización económica solo resulta aplicable tratándose de bienes inmateriales o derechos. **3.19.** A partir de ello, podemos concluir que las empresas no domiciliadas tributan en función al criterio de “territorialidad” o de fuente de renta o, en general, por “rentas de fuente peruana”. **3.20.** Estando a lo expuesto, se aprecia que, para efectos de determinar las rentas de fuente peruana, el inciso b) del artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta se refiere a bienes o derechos que emplean como criterio de vinculación a la fuente de renta. Asimismo, cuando hace alusión a la utilización económica en el país, también considera el criterio de vinculación de la fuente de la renta, ello en la medida que se requiere que el beneficio o el aprovechamiento económico ocurran en el territorio del país. A partir de ello, podemos concluir que los no domiciliados tributan en función del criterio de territorialidad o de fuente de renta o, en general, por rentas de fuente peruana. **3.21.** De acuerdo al desarrollo realizado y el marco normativo contenido en el inciso b) del artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, se identifican dos operaciones relacionadas con bienes o

derechos —susceptibles de generar renta de fuente peruana— y a la vez se enumeran dos criterios de vinculación, motivo por el cual puede concluirse, de conformidad con el principio de legalidad (artículo 74 de la Constitución), que dichos criterios de vinculación se encuentran relacionados con cada una de las operaciones de acuerdo con su naturaleza económica. Siendo así correspondería que el criterio de ubicación física en el país opere en el caso de bienes (bienes tangibles) y el de utilización económica en el país, en el caso de derechos (bienes intangibles). En el caso en concreto, la renta abonada por Nexa Resources Cajamarquilla S.A. a Pan American Canadá en diciembre de dos mil doce por el monto de US\$ 2'500,000.00 (dos millones quinientos mil dólares americanos con cero centavos) se originó en virtud del ejercicio del derecho de control que poseía dicha empresa y que se materializaría en la capitalización de acciones de la empresa domiciliada en el país Minera Shalipayco S. A. C.; por lo que se subsume en el inciso b) del artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, debido a que el referido ingreso genera rentas de fuente peruana, al provenir de un derecho utilizado económicamente en el país. **3.22.** Por los fundamentos expuestos, corresponde amparar las causales materiales por inaplicación de lo dispuesto en el literal b) del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta —denunciada por el Tribunal Fiscal— y la causal por contravención del literal b) del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta —denunciada por la SUNAT—; por lo tanto, corresponde declarar **fundadas** las causales materiales planteadas por las entidades recurrentes. En consecuencia, corresponde casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, confirmar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda en todos sus extremos. **DECISIÓN** Por tales consideraciones, **DECLARARON FUNDADO** los recursos de casación interpuestos i) por el **Procurador Público Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, en representación del **Tribunal Fiscal**, mediante escrito del nueve de agosto de dos mil veintiuno (foja quinientos cuarenta y nueve a quinientos cincuenta y ocho); y ii) por la **Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria**, mediante escrito del trece de agosto de dos mil veintiuno (foja quinientos sesenta y tres a quinientos setenta y dos). En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista del veintisiete de julio de dos mil veintiuno (fojas quinientos treinta y cinco a quinientos cuarenta y cinco), 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 revocó la sentencia de primera instancia del nueve de abril de dos mil veintiuno y, reformándola, declaró fundada en parte la demanda; y, actuando en sede de instancia, **CONFIRMARON** la sentencia apelada del nueve de abril de dos mil veintiuno (fojas trescientos sesenta y seis a trescientos noventa y cinco), que declaró **infundada la demanda en todos sus extremos**. Por último, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano conforme a ley, en los seguidos por Nexa Resources Cajamarquilla S. A. (antes Votorantim Metais - Cajamarquilla S. A.) contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, sobre nulidad de acto administrativo. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como **ponente** la señora Jueza Suprema Tovar Buendía. **SS. BURNEO BERMEJO, BUSTAMANTE ZEGARRA, CABELLO MATAMALA, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA.**

¹ Todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación contraria.

² En todos los casos, se transcriben las reseñas elaboradas en su oportunidad por la mencionada sala.

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

⁴ *Ibidem*; p. 359.

⁵ FAÚNDEZ LEDESMA, Héctor. El derecho a un juicio justo. En VARIOS, Las garantías del debido proceso (materiales de enseñanza) Lima, Instituto de Estudios Internacionales de la PUCP y Embajada Real de los Países Bajos; p. 17. **Constitución Política del Perú**

Artículo 139.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...]

⁶ 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.

⁷ Publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano.

⁸ ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2013). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid, Marcial Pons; pp. 157-158.

⁹ GUZMÁN, Leandro (2013). Derecho a una sentencia motivada. Buenos Aires, Astrea; pp. 189-190.

¹⁰ IGARTUA SALAVERRÍA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.

¹¹ TARUFFO, Michele (2006). La motivación de la sentencia civil. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.

¹¹ ATIENZA, Manuel (1991). Las razones del derecho. Madrid, Centro de Estudios Constitucionales; p. 61

¹² MORESO, Juan José y VILAJOSANA, Josep María (2004). Introducción a la Teoría del Derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184.

¹³ IGARTUA SALAVERRÍA, op. cit., p. 26

¹⁴ Publicado en el diario oficial El Peruano el ocho de diciembre de dos mil cuatro.

¹⁵ Véase a fojas 207 al 235 del expediente administrativo.

¹⁶ Véase a foja trescientos diecinueve del expediente administrativo

¹⁷ Véase a fojas veinte a veintisiete

¹⁸ Véase a fojas cien a ciento dieciocho del expediente administrativo

¹⁹ Véase a fojas treinta y ocho

²⁰ Véase a fojas setenta a ochenta y dos del expediente administrativo.

²¹ Véase a foja ciento veintitrés del expediente administrativo.

²² Aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, publicado en el diario oficial El Peruano el diecinueve de agosto de mil novecientos noventa y nueve.

²³ Publicado en el diario oficial El Peruano el ocho de diciembre de dos mil cuatro.

²⁴ REIG, Enrique, GEBHARDT, R. y MALVITANO, R. (2006). Estudio teórico-práctico de la ley argentina sobre impuesto a las ganancias a la luz de la teoría impuesto a la renta. Undécima edición. Buenos Aires, Macchi; p. 91

²⁵ MEDRANO CORNEJO, Humberto (2018). Derecho tributario. Impuesto a la renta: aspectos significativos. Lima, Fondo Editorial PUCP; p.47.

²⁶ SOTELO CASTAÑEDA, Eduardo (1999). "Doble imposición internacional". En *ius ET Veritas*, N° 19; p. 154.

²⁷ MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS (23/03/2023). "Convenio para evitar la doble Imposición en vigor". https://www.mef.gob.pe/es/?option=com_content&language=es-ES&Itemid=10087&lang=es-ES&view=article&id=302

C-2201944-24

CASACIÓN N° 31323 - 2022 LIMA

TEMA: CÁLCULO DE DIVIDENDOS

SUMILLA: Se considera como monto de la distribución de la renta disponible a favor del titular del exterior, entendiéndose esta como la renta neta de la sucursal incrementada por los ingresos por intereses exonerados y dividendos u otras formas de distribución de utilidades u otros conceptos disponibles, la cual no incluye la compensación de pérdidas de ejercicios anteriores.

PALABRAS CLAVE: dividendos, impuesto a la renta, sucursal

Lima, veinte de junio 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 treinta y un mil trescientos veintitrés guion dos mil veintidós, 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 **Vega Engenharia Ambiental Sociedad Anónima, Sucursal del Perú**, de fecha nueve de agosto del dos mil veintidós (fojas ciento treinta y siete a ciento sesenta y cuatro del cuaderno de casación), contra la sentencia de vista del veintisiete de julio de dos mil veintidós (fojas ciento doce a ciento veintisiete), 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 de primera instancia, del diez de marzo del dos mil veintidós (fojas setenta y tres a noventa), 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 veinticuatro de octubre de dos mil veintidós (fojas ciento sesenta y siete a ciento setenta y seis del cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema), se declaró **procedente** el recurso de casación interpuesto por la empresa demandante **Vega Engenharia Ambiental Sociedad Anónima, Sucursal del Perú**, por las siguientes causales: **a) Infracción normativa por incorrecta aplicación de lo dispuesto por el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.** Sostiene que no se ha permitido la deducción de pérdidas de ejercicios anteriores en la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta (IR) a los dividendos que las sucursales de empresas domiciliadas en el exterior, deben retener a su matriz; a pesar de que dicha norma parte de la premisa de que el monto de distribución a favor de ésta última debe ser de la renta disponible. Sostiene que, la Sala hace una incorrecta interpretación y aplicación de lo que dispone el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 de la Ley del IR. Pues, es claro que la norma está compuesta por tres ejes que hace posible su correcta interpretación y aplicación: i) El momento en que se considera distribuido el dividendo, ii) el monto a distribuir (renta disponible) y la base de cálculo. Respecto al primero, señala que el legislador ha creado una ficción legal en la cual se ha dispuesto el momento en que se entenderán distribuidas las utilidades de una sucursal, pues a nivel societario al ser la sucursal una extensión de su principal, no toma acuerdos para la distribución