

la señora Jueza Suprema Delgado Aybar, SS. PROAÑO CUEVA, VERA LAZO, PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR, GUTIÉRREZ REMÓN

- ¹ Todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.
- ² Antes previstos en los artículos 35 inciso 3 sub numeral 3.1, y 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 aprobado por el Decreto Supremo N° 013-2008-JUS.
- ³ Considerando que las modificatorias introducidas al Código Procesal Civil a través de la Ley N° 31591, publicada el 26 de octubre de 2022, no son de aplicación al presente caso, por mandato de la Segunda Disposición Final del acotado Código.
- ⁴ Véase la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el expediente N° 00041-2020-PA/TC, de fecha 25 de febrero de 2021.

C-2341635-66

CASACIÓN N° 4096-2024 LIMA

TEMA: APOORTE POR REGULACIÓN - SECTOR MINERO

SUMILLA: Se vulnera el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales al no dar contenido al carácter de "habitualidad" en la explotación y/o beneficio directo de minerales, a que se refiere el artículo 91 de la Ley General de Minería, dejando incontestados los agravios vinculados a la calificación de la recurrente como sujeto pasivo del aporte por regulación. Asimismo, se vulnera el debido proceso y el derecho a la prueba al no efectuar el análisis respectivo sobre lo señalado por la recurrente, en cuanto a que el producto facturado no se encuentra sujeto a las actividades de supervisión y fiscalización del Osinergrmin, pese a encontrarse estrechamente vinculado a lo dispuesto en el artículo 1 del Decreto Supremo N° 128-2013-PCM, que complementa lo regulado por la Ley N° 27332, sobre el ámbito de aplicación del aporte por regulación del sector minero y que constituye un aspecto fundamental para la resolución de la controversia de fondo.

PALABRAS CLAVE: debida motivación de las resoluciones judiciales, venta de cal viva *prime* gruesa o molida, aporte por regulación, sector minero

Lima, catorce de agosto de dos mil veinticuatro.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA: La causa número cuatro mil noventa y seis guion dos mil veinticuatro, Lima; en audiencia pública de la fecha; y luego de verificada la votación de acuerdo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa **Cementos Pacasmayo Sociedad Anónima Abierta**, del veintidós de enero de dos mil veinticuatro (fojas quinientos veinticuatro a quinientos ochenta y cinco del expediente judicial electrónico - EJE), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número quince, del veintisiete de diciembre de dos mil veintitrés (fojas quinientos tres a quinientos diecinueve), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirmó** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número nueve, del cinco de octubre de dos mil veintitrés (fojas trescientos ochenta y cinco a cuatrocientos seis), que declaró **infundada** la demanda. **ANTECEDENTES DEL RECURSO 1.1. De la demanda.** La empresa Cementos Pacasmayo Sociedad Anónima Abierta interpone demanda el ocho de noviembre de dos mil veintidós (fojas tres a ciento uno), postulando las siguientes pretensiones: **a) Pretensión principal:** Se declare la nulidad total de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05078-12-2022, del once de julio de dos mil veintidós, que resolvió declarar infundada la apelación de puro derecho formulada contra la Resolución de Gerencia de Administración y Finanzas del Osinergrmin N° 200-202 0-OS/GAF, del cuatro de agosto de dos mil veinte, por contravenir la Constitución y la ley. **b) Pretensión accesoria:** Solicita se declare que la empresa Cementos Pacasmayo Sociedad Anónima Abierta no estaba legalmente obligada al pago del aporte por regulación correspondiente a los periodos de enero a diciembre de dos mil quince, determinado erróneamente por el Osinergrmin. **c) Segunda pretensión accesoria:** Se declare que Cementos Pacasmayo Sociedad Anónima Abierta no incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario en los periodos de enero a diciembre de dos mil quince. **d) Tercera pretensión accesoria:** Se ordene al Osinergrmin efectuar la restitución de los montos pagados con base en las Resoluciones de Determinación N° 336-2019-RD-OS-UATGC a N° 347-2019-RD-OS-UATGC, ascendentes a la suma de S/ 235,646.00 (doscientos treinta y

cinco mil seiscientos cuarenta y seis soles con cero céntimos); y se ordene la devolución de los montos pagados con base en las Resoluciones de Multa N° 400-2019-RM-OS-UATGC a N° 411-2019-RM-OS-UATGC, ascendentes a la suma de S/ 89,295.00 (ochenta y nueve mil doscientos noventa y cinco soles con cero céntimos), más los intereses moratorios que se generen hasta la fecha de la devolución, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 38 del Código Tributario. Como fundamento de su demanda, señala que el hecho económico gravado con el aporte por regulación es la realización de una actividad minera sujeta a la supervisión y fiscalización del Osinergrmin, actividad de la cual se derivan directamente las ventas que forman la base imponible del tributo. Asimismo, señala que es una empresa con una unidad de producción integrada verticalmente para la fabricación de la cal, que comprende las etapas de extracción, chancado, calcinación e hidratación. Agrega que, conforme a la Ley General de Industrias, la fabricación de la cal está clasificada como una actividad de extracción y, por tanto, dicha actividad industrial está sujeta al Ministerio de la Producción. Se vulnera los principios constitucionales de reserva de ley y prohibición de no confiscatoriedad, que regulan no solo la creación de los tributos sino también su interpretación y aplicación, cuando el Tribunal Fiscal convalida una interpretación extensiva seguida por el Osinergrmin al aplicar el aporte por regulación a una actividad industrial supervisada y fiscalizada por el Ministerio de la Producción. Alega que, en la etapa de fiscalización y en el procedimiento administrativo contencioso tributario, la empresa ha demostrado que técnica y legamente la fabricación y posterior venta de la cal viva (cal viva *prime* gruesa o molida o en cualquiera de sus presentaciones) no es el resultado de la secuencia productiva de las actividades mineras de explotación y de beneficio, sino que constituye un único proceso industrial integrado verticalmente que se inicia con la extracción de la caliza, por lo que la cal no es un producto minero sino un producto industrial; el hecho de que la empresa tenga concesiones mineras en etapa de explotación y que pertenezca al directorio de la gran y mediana minería no es suficiente para estar dentro del ámbito de aplicación del aporte por regulación, sino que, para estarlo, la empresa tendría que haber realizado actividades mineras que generaran ventas directamente relacionadas a dichas actividades mineras sujetas a la supervisión y fiscalización del Osinergrmin. Indica que, para el caso de las empresas integradas que tienen concesiones mineras, la normativa del aporte por regulación no ha establecido el procedimiento legal para gravar dichos casos ni para determinar la base imponible. No obstante, vía interpretación, la resolución del Tribunal Fiscal pretende extender su aplicación a actividades industriales no sujetas a la supervisión y fiscalización del Osinergrmin y, además, considerar como base imponible el íntegro de la facturación asociada a la totalidad del proceso de fabricación de la cal. Tan es así que ni el aspecto material ni el aspecto mensurable de la hipótesis de incidencia de la obligación tributaria del aporte por regulación se configura en la producción y comercialización del producto cal viva *prime*, en cualquiera de sus presentaciones, por lo que la empresa no se encontraba obligada al pago del aporte por la venta de la cal viva *prime*, sea gruesa o molida. **1.2. Sentencia de primera instancia:** El Juez del Vigésimo Juzgado Especializado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, mediante sentencia contenida en la resolución número nueve, del cinco de octubre de dos mil veintitrés (fojas trescientos ochenta y cinco a cuatrocientos seis), resolvió declarar lo siguiente: **Declara INFUNDADA en todos sus extremos, la demanda interpuesta por CEMENTOS PACASMAYO S.A.A. contra la ORGANISMO SUPERVISOR DE LA INVERSIÓN EN ENERGÍA Y MINERÍA - OSINERGRMIN y el TRIBUNAL FISCAL, sobre acción contenciosa administrativa.** Como fundamento de la sentencia de primera instancia, se señala que: **a)** En cuanto a las actividades mineras obligadas al aporte por regulación, el Juzgado acreditó que la empresa contaba con cinco concesiones, cuatro de ellas en etapa de explotación. En tal sentido, la parte demandante, durante el periodo fiscalizado, pertenecía a la mediana y gran minería, por lo que se encontraba bajo el ámbito de la competencia supervisora y fiscalizadora del Osinergrmin y, además, se encuentra dentro del ámbito de aplicación del aporte por regulación, por ser titular de actividades mineras supervisadas por la mencionada entidad y por su facturación mensual, que corresponde a las operaciones con terceros relacionadas directamente con la actividad minera supervisada, en los periodos de enero a diciembre de dos mil quince. **b)** Asimismo, sobre las facturaciones por operaciones de venta de "cal viva", el Juez menciona que la empresa demandante refiere que el proceso de fabricación de la cal es el resultado de un proceso industrial integrado verticalmente que genera un nuevo producto industrial y no un producto

minero derivado de una actividad minera, a través de un proceso de transformación físico y químico mineral no metálico. No obstante, evaluada la documentación presentada en autos, el Juzgado estima que se ha acreditado la existencia de facturaciones por la venta de minerales no metálicos “cal viva *prime gruesa*” y “cal viva *prime molida*”, en los periodos fiscalizados; por lo que dicha situación confirma la existencia de facturaciones gravadas en el porcentaje que la ley dispone por concepto del aporte por regulación. Así, en concepto del juzgador, ha quedado demostrado que la empresa se encontraba obligada al pago del aporte, al ser una empresa que realizaba actividades de la industria minera reguladas en la Ley General de Minería, como son la explotación y extracción de minerales bajo el sistema de concesiones. **c)** De otro lado, sobre la afectación del principio de reserva de ley y no confiscatoriedad, el Juez señala que el Decreto Supremo N° 128-2013-PCM no crea un tributo, sino que reglamenta aquel creado mediante la Ley N° 27332. Asimismo, el aporte por regulación previsto en el Decreto Supremo N° 128-2013-PCM delimita de manera específica los sujetos pasivos del aporte por regulación de Osinergrmin, aporte que alcanza únicamente a las empresas titulares de las actividades de la gran y mediana minería, quienes se encuentran obligadas a realizar la determinación y pago de tributo que resulta de aplicar la tasa o alícuota establecida sobre el valor de la facturación mensual deducidos el impuesto general a las ventas y el impuesto a la promoción municipal; y, siendo 0.19% la alícuota aplicable para el año dos mil quince, para el cálculo de la facturación debe aplicarse tal cifra a las obtenidas por actividades directamente relacionadas al ámbito de supervisión y fiscalización del Osinergrmin. **d)** En cuanto a la falta de motivación, se tiene que el Tribunal Fiscal ha justificado que la demandante es titular de actividades de mediana y gran minería respecto de minerales no metálicos, toda vez que se dedica a la explotación de la concesión minera no metálica denominada “Acumulación Tembladera”, de la cual extrae mineral no metálico caliza/dolomita, para su posterior procesamiento, del que obtiene los productos terminados; por lo que le resulta aplicable el aporte por regulación al Osinergrmin del sector minero. **1.3. Sentencia de vista.** Conocida la causa en segunda instancia, la Séptima 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 diciembre de dos mil veintitrés (fojas quinientos tres a quinientos diecinueve), revolió lo siguiente: **CONFIRMAR la sentencia, que declaró infundada en todos sus extremos la demanda.** Los argumentos de la sentencia de vista son los siguientes: **a)** Con relación a la presunta vulneración de la debida motivación, de la revisión de la apelada, se determina que el Juzgado no incurrió en las omisiones alegadas, toda vez que, mencionando la normativa aplicable, le atribuyó a la recurrente la calificación de gran y mediana minería y que se encontraba dentro del ámbito de aplicación del aporte por regulación durante el ejercicio dos mil quince; además, dio respuesta a las alegaciones vinculadas al pronunciamiento emitido por el Tribunal Fiscal. **b)** En cuanto a que no realiza actividad minera y no califica como gran ni mediana minera, de los actuados se concluye que la actividad de explotación realizada por la empresa, por sí sola es una actividad de la industria minera regulada, supervisada y fiscalizada por el Osinergrmin. Por consiguiente, corresponde a la demandante efectuar el pago por concepto de aporte por regulación por las ventas realizadas y facturadas respecto de los minerales no metálicos “cal viva *prime gruesa*” y “cal viva *prime molida*”, contrariamente a lo sostenido por la empresa apelante, pues su alegación —sobre que se utiliza un proceso industrial para fabricar cal, siendo un producto industrial manufacturado y que dicha actividad debe ser regulada por la Ley N° 24407 - Ley General de Industrias— carece de sustento, toda vez que la comercialización de la cal proviene de la explotación de un mineral no metálico (caliza/dolomita), hecho que generó que la recurrente sea sujeto del mencionado aporte, conclusión a la que también arribó la resolución del Tribunal Fiscal impugnada. Por ende, no se observa vulneración de los principios de reserva de ley y no confiscatoriedad invocados por la apelante. **1.4. Del recurso de casación y el auto calificatorio.** Mediante auto calificatorio del veinticuatro de junio de dos mil veinticuatro (fojas ciento tres a ciento catorce), esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, empresa Cementos Pacasmayo Sociedad Anónima Abierta, por las siguientes causas²: **a) Infracción normativa del artículo 139, inciso 5 de la Constitución, artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y el artículo 50, inciso 6, del Código Procesal Civil.** Sostiene la empresa recurrente que, la sentencia de vista adolece de una motivación aparente e insuficiente, pues (i) no explica por qué asume que hay una

relación directa entre la explotación minera que efectúa la recurrente en su concesión y la facturación generada por la venta de un producto industrial que es el resultado de un proceso ulterior que lo transforma en un “producto terminado” que ya no es un mineral; (ii) no explica lo anterior haciendo una interpretación conjunta de las normas que regulan el APR del sector minero, especialmente, cuando estas exigen una relación directa; (iii) no explica la supuesta relación directa tomando en cuenta que ni siquiera los formatos para declarar el APR contemplan este supuesto creado en vía de interpretación. Refiere la recurrente que, la sentencia impugnada carece de un discurso coherente y lógico, al afirmar que la compañía comercializa productos terminados distintos al mineral, pero no rectifica el error de la sentencia de primera instancia y de la RTF, por el contrario, convalida la posición expuesta en ellas, sin mayor justificación. Precisa la recurrente que, la normativa del APR exige una relación directa entre la facturación y la actividad fiscalizada y/o supervisada por el OSINERGMIN; mientras que en este caso la facturación que se pretende gravar tiene una relación manifiestamente indirecta, pues es el producto de un proceso industrial que no se considera minería (sino industria manufacturera), en el cual la recurrente transforma los minerales en nuevos productos que ya no se consideran como tales y cuya venta es la que específicamente genera la facturación que se pretende gravar con el APR. Señala la recurrente que, la sentencia de vista no tiene mayor justificación para presumir que la relación entre la facturación analizada en el caso concreto y la actividad de explotación minera es “directa”. Enfatiza la recurrente que la posición de la Sentencia de Vista implicaría un despropósito y una situación verdaderamente irregular: al ser el APR un tributo del tipo “contribución” se requiere verificar que entre lo facturado (que se considera como base imponible) y la actividad de supervisión y fiscalización que realiza OSINERGMIN exista una relación directa (no indirecta como sucede en este caso). De lo contrario, afirma la recurrente se aplica una tasa a situaciones indirectas para las cuales la normativa del APR no la ha previsto ni mucho menos ha dispuesto que se graven los supuestos de autoconsumo. **b) Infracción normativa por interpretación errónea del artículo 1 del Decreto Supremo N° 128-2013-PCM.** Manifiesta la empresa casante que, el artículo 1° del Decreto Supremo N° 128-2013-PCM es claro en establecer la necesidad de una relación directa entre la actividad fiscalizada y/o supervisada por el OSINERGMIN y la facturación que genera la base imponible del tributo APR. Refiere la recurrente que, el hecho económico gravado en el APR es: (i) la realización de una actividad minera; (ii) sujeta a la supervisión y fiscalización del OSINERGMIN (aspecto material); (iii) de la cual se derivan directamente las ventas que forman la base imponible del tributo (aspecto mensurable). De modo tal que para poder determinar el ámbito de aplicación del APR implica que el contribuyente no solo tiene que ser titular de una actividad minera y que esta se encuentre bajo el ámbito de supervisión y fiscalización por parte del OSINERGMIN, sino que debe existir una facturación directamente relacionada con las actividades mineras supervisadas y/o fiscalizadas por el Osinergrmin. Precisa la recurrente que, si no hay una facturación directamente relacionada a una actividad minera sujeta a la supervisión y/o fiscalización del OSINERGMIN, entonces no existe la obligación de pagar ningún APR al Osinergrmin, deviniendo en irrelevantes todas las demás condiciones de la hipótesis de incidencia tributaria. La normativa del APR es clara en establecer que esta relación debe ser directa. Señala la recurrente que, el Tribunal Fiscal (así como la Sentencia de Primera Instancia, que respitó mecánicamente lo afirmado en la RTF) partió de una premisa errada, pues el hecho de que la Compañía tenga concesiones mineras en etapa de explotación y que pertenezca al directorio de la Gran y Mediana Minería no resulta suficiente para estar dentro del ámbito de aplicación del APR, sino que tendría que haber realizado actividades mineras que generaran ventas directamente relacionadas a dichas actividades mineras sujetas a la supervisión y fiscalización del OSINERGMIN (artículo 1° del Decreto Supremo N° 128-2013-PCM). Asimismo, señala la recurrente que, la base imponible para el cálculo del APR es la facturación mensual de las ventas directamente relacionadas con la actividad minera supervisada y fiscalizada por el OSINERGMIN, y no por las ventas provenientes de una actividad industrial o de cualquier otro tipo. De hecho, el APR grava la venta del mineral o del concentrado del mineral, pero no el autoconsumo del mineral extraído en tanto no se trata de una venta a terceros y no ha sido expresamente reconocido como un supuesto gravado. **c) Inaplicación de la Norma VIII del Texto Único Ordenado del Código Tributario.** Señala la recurrente que, la Sentencia de Vista ha reconocido que la compañía no comercializa minerales ni concentrados de mineral. Por el contrario, su posición

establece claramente que la compañía ha generado una facturación que es el producto de la venta de “productos terminados del procesamiento del mineral”. Explica la recurrente que, el concepto de productos terminados o derivados que no sean actividad minera de beneficio no está previsto como un supuesto gravado en la normativa del APR al OSINERGMIN. Es decir, la Sentencia de Vista realiza una interpretación extensiva de la normativa del APR, que no ha previsto gravar supuestos como el autoconsumo del mineral para generar un nuevo producto que ya no es mineral ni concentrado de mineral, a través de un proceso industrial manufacturero distinto al beneficio minero. Refiere la empresa recurrente que, utilizar el mineral o autoconsumirlo para generar otro producto distinto, ello no está previsto como supuesto gravado con el APR al OSINERGMIN, lo cual no ha sido controvertido ni rebatido por la sentencia de vista. En base a lo anterior, sostiene la recurrente que la Sentencia de Vista ha efectuado una interpretación extensiva del APR al OSINERGMIN y ha considerado que, si bien no se trata de la venta de minerales ni de ninguno otro de los casos arriba detallados, igual corresponde pagar el APR al OSINERGMIN, porque la facturación bajo análisis se produce por la venta de productos que “son derivados o terminados” a partir del procesamiento y transformación de un mineral no metálico que se extrae de una concesión (explotación). Concluye la empresa casante que este proceder de la Sentencia de Vista es totalmente ilegal, pues contraviene la Norma VIII del Texto Único Ordenado del Código Tributario, que prohíbe efectuar una interpretación extensiva de las normas tributarias a supuestos que no están gravados. Al haber extendido la aplicación del APR a un supuesto que no está gravado, se está exigiendo a todo un sector de la industria peruana (la industria del cemento, la cal, el yeso y el clínker) a pagar una contribución por un concepto que no estuvo previsto ni fue voluntad expresa del legislador al confeccionar la normativa del APR del Sector Minero. Reitera que tal como lo ha sostenido en su demanda y también en su recurso de apelación, la actividad de producción de la cal (en sus distintas presentaciones) es una actividad industrial y no minera (conforme a la Clasificación Industrial Internacional Uniforme y la Ley General de Industrias), y no genera ninguna facturación que sea susceptible de gravarse con el APR al OSINERGMIN. **II. CONSIDERANDO: PRIMERO. Consideraciones previas sobre el recurso de casación. 1.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. Por tanto, no basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** La labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”³, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo con la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación verificar y cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁴, que debe sustentarse en aquellas antipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **1.5. Sobre la función de la Corte Suprema.** En

atención a su valor funcional, los órganos jurisdiccionales pueden ser órganos de grado y órganos de cierre. Los primeros extraen el significado de las disposiciones normativas relevantes para el objeto del proceso a su cargo, acreditando la ocurrencia (o no) de los hechos invocados por las partes como sustento de sus pretensiones y defensas. Los órganos de cierre, en cambio, tienen un valor funcional: cuidar la norma (nomofilaxis) y concretar un valor instrumental: uniformar la jurisprudencia. Por eso estos órganos, aun cuando como función resuelven conflictos de intereses intersubjetivos con relevancia jurídica (finalidad privada), deben, además, privilegiar la tarea de interpretar las normas, es decir, construir referentes normativos ciertos para los demás jueces y, en general, para la comunidad. En esto consiste su valor instrumental en tanto es exclusiva, efectiva y eficiente. **SEGUNDO. Materia objeto de controversia. 2.1.** Previo al desarrollo de las causales que fueron declaradas procedentes, es oportuno anotar que la controversia consistió en determinar si la empresa recurrente se encuentra dentro del ámbito de aplicación del aporte por regulación a favor de Osinergmin. **Análisis de la causal de naturaleza procesal. TERCERO. Infracción normativa del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, el artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y el inciso 6 del artículo 5 del Código Procesal Civil. 3.1.** El derecho debido proceso, comprende, el derecho de **motivación de las resoluciones judiciales**, previsto en el inciso 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, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por los artículos 122 (inciso 3) y 197 del Código Procesal Civil⁶, y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁷. 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 constitucional⁸. **3.2.** Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el principio de congruencia, legislado en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como —de ser el caso— en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso y menos fijada como punto controvertido, o, a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia “exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas”. **3.3.** Entonces, el derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). Resulta, por tanto, un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas, pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas”. **3.4.** En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de

sustento, 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.

3.5. Sobre el proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales, entiende el Tribunal Constitucional¹⁰ que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** Cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; **b) Motivación aparente:** Cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; **c) Motivación insuficiente:** Cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** Cuando se vulnera las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.6.** Con los alcances legales y jurisprudenciales efectuados, corresponde analizar si la sentencia recurrida ha respetado o no los cánones mínimos de motivación y derecho a la prueba que, como derechos implícitos del derecho continente del debido proceso, debe observarse en todo proceso judicial, de conformidad con el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, en concordancia con el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial; y con los incisos 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil. Es decir, se trata de verificar si la Sala Superior cumplió o no con expresar las razones de hecho y de derecho por las cuales confirma la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda; 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. **3.7.** Al respecto, la Sala Superior, describe los agravios del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante (ahora recurrente) contra la sentencia de primera instancia, resumiéndolos y sosteniendo lo siguiente: **1. La sentencia apelada incurre en motivación aparente e incongruente, pues no responde la cuestión central planteada en la demanda, como:** (i) *que no se puede exigir APR alguno si es que no se identifica una facturación que se deriva de manera directa de una actividad supervisada y/o fiscalizada por el OSINERGMIN. Pues aplicar el APR a otras actividades que no generan una facturación directamente relacionada es aplicar extensivamente esta contribución a supuestos no previstos en la normativa del APR,* (ii) *que la CAL no es un mineral sino un producto industrial y que la facturación analizada en este caso no se genera por ventas de mineral, ventas de concentrado mineral, ni ventas de ningún producto minero, incurriendo en motivación externa defectuosa dado que la recurrida no ha efectuado el mínimo esfuerzo por constatar la validez de sus premisas fácticas,* (iii) *cuando procede a analizar la vulneración al principio de reserva de ley y el principio de no confiscatoriedad, pues lo que debió dilucidar es como puede aplicarse al APR a supuestos que no están expresamente previstos, supuestos que tienen una relación manifiestamente indirecta entre la facturación y la actividad fiscalizada o supuestos en los que se verifica un caso de autoconsumo del mineral y no de venta a terceros, por el contrario, se centra en aspectos ajenos y que no han sido alegados por la recurrente.* **2. No se han configurado los aspectos de la hipótesis de incidencia para exigir el APR,** es decir, los requisitos para poder determinar el ámbito de aplicación del APR implican que el contribuyente no solo tiene que ser titular de una actividad minera y que esta se encuentre bajo el ámbito de supervisión y fiscalización por parte del OSINERGMIN, sino que debe existir una facturación directamente relacionada con las actividades mineras supervisadas y/o fiscalizadas por el OSINERGMIN. Asimismo, la regulación vigente sobre la fabricación de cal viva en el Perú se encuentra calificada como una actividad industrial, por lo que no está sujeta al ámbito de competencia del OSINERGMIN y la venta o facturación de sus

productos finales no se encuentran dentro del ámbito de aplicación del APR. **3. La RTF impugnada vulnera los principios constitucionales de reserva de ley y no confiscatoriedad de los tributos, debido a la aplicación extensiva de los supuestos gravados con el APR a actividades no sujetas a la supervisión y fiscalización del OSINERGMIN,** es decir, una actividad industrial no prevista en las normas que regulan dicha contribución, con ello se pretende considerar el íntegro de la facturación asociada a la totalidad del proceso de fabricación de la cal, es decir, del nuevo producto fabricado, cuando la base imponible debe ser únicamente la facturación asociada directamente a el producto minero explotado. **4. La RTF impugnada está indebidamente motivada y deviene en arbitraria,** toda vez que no proporciona en ningún momento la justificación en términos jurídicos para admitir que se grave con el APR la facturación de una actividad que se relaciona directamente con un proceso industrial y no con un proceso minero, es decir, **no expresó de manera detallada la existencia de la relación directa entre la facturación de la cal y la actividad de explotación,** por el simple hecho de que para el Tribunal Fiscal dichas cuestiones eran irrelevantes. [Énfasis agregado] **3.8.** También de la revisión de la sentencia de vista, se advierte que la Sala Superior da respuesta a los agravios planteados contra la sentencia de primera instancia. Al respecto, se verifica que el colegiado superior procedió a resumirlos y resolvió los agravios nulificantes en los considerandos sexto y séptimo de la mencionada resolución, tal como se lee a continuación: **SEXTO:** [...] En el caso de autos, se verifica que la decisión jurisdiccional del A quo, se encuentra adecuadamente fundamentada, pues tal como se advierte en el quinto considerando de la recurrida, se ha emitido pronunciamiento sobre si corresponde se aplique a la actora el Aporte por Regulación al OSINERGMIN – Sector Minería de los periodos enero a diciembre del año 2015, citando, interpretando y aplicando las normas aplicables al caso en concreto, artículos 1, 2 y 5 de la Ley 26734 – Ley del Organismo Supervisor de Inversión en Energía – OSINERG, modificada por la Ley 28964, artículo 10 de la Ley 27332 – Ley Marco de los Organismos Reguladores de la Inversión Privada en los Servicios Públicos, artículo 7° de la Ley 27699 – Ley Complementaria de Fortalecimiento Institucional del Organismo Supervisor de la Inversión en Energía (OSINERG), artículo 4 de la Ley 29901 – Ley que precisa competencias del Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería (OSINERGMIN), artículo 1 del Decreto Supremo 128-2013-PCM y el artículo 91 del TUO de la Ley General de Minería [...] De la calidad de la empresa demandante [...] De los titulares de actividades mineras obligados al Aporte por Regulación [...] De las facturaciones por operaciones de venta de “cal viva” [...] De la vulneración de los principios de Reserva de Ley y no confiscatoriedad [...] De la falta de motivación alegada [...] en ese sentido, se observa que la A quo ha expuesto las razones fácticas y jurídicas por las que adoptó su decisión, dando respuesta a los principales argumentos formulados en la demanda, considerando que debe aplicarse a la demandante el Aporte por Regulación al OSINERGMIN del sector minero de los periodos enero a diciembre del año 2015. Por tanto, no se observa afectación al deber de motivación invocado, pues no incurre en motivación aparente e incongruente ni en motivación externa defectuosa, como sostiene la apelante; asimismo, se debe indicar que no corresponde declarar la nulidad en la apelada por el solo hecho de que la demandante no comparta el criterio vertido en ella, más aún si dichos agravios se encuentran dirigidos a la cuestión de fondo que seguidamente serán desarrollados. Además, se advierte que el pronunciamiento del Tribunal Fiscal mediante Resolución N° 05078-12-2022, no vulnera el deber de motivación, pues ha sido emitida con base a los hechos del caso y la normativa aplicable, criterio que ha sido compartido con el A quo. En consecuencia, se desestiman estos agravios. **SETIMO:** En el caso concreto, la Administración Tributaria reparó la base imponible del aporte por regulación al OSINERGMIN - Sector Minería de los periodos enero a diciembre del año 2015, al considerar que las operaciones de venta de cal viva prime (gruesa y molida), efectuadas por la recurrente se encontraban gravadas con dicho aporte. [...] [I]a empresa demandante facturó por las ventas de “cal viva prime gruesa” y “cal viva prime molida”, productos terminados del procesamiento del mineral no metálico caliza/dolomita, los cuales a su vez fueron extraídos de su concesión minera no metálica “Acumulación Tembladera”, de esa manera la actora se encuentra bajo la aplicación del Aporte por Regulación al OSINERGMIN del sector minero, de conformidad con lo previsto en el artículo 91 de la Ley General de Minería y el artículo 10 de la Ley N° 27332, al haberse comprobado que la recurrente de forma constante se dedica a la explotación del mineral no metálico para su posterior procesamiento y comercialización (cal) que

es su principal actividad económica, además calza dentro de los requisitos de capacidad de producción, lo que no enerva el hecho si existió un proceso de beneficio o no para la obtención de los productos terminados en referencia, toda vez que la explotación por sí sola constituye una actividad vinculada de forma directa a la competencia regulada, supervisada y fiscalizada por el OSINERGMIN; en tal sentido, el reparo efectuado por la Administración Tributaria se encuentra conforme a derecho, pues cumplió con verificar el cumplimiento de los requisitos contemplados en las Leyes N° 27332 y N° 28964, en el Decreto Supremo N° 183-2013-PCM y el artículo 91 de la Ley General de Minería, para calificar a la demandante como sujeto del Aporte por Regulación al OSINERGMIN. 3.9. De otro lado, la Sala Superior da respuesta a los agravios revocatorios en el considerando octavo de la mencionada resolución: **OCTAVO:** [...] Asimismo, la regulación vigente sobre la fabricación de cal viva en el Perú se encuentra calificada como una actividad industrial, por lo que no está sujeta al ámbito de competencia del OSINERGMIN y la venta o facturación de sus productos finales no se encuentran dentro del ámbito de aplicación del APR. La RTF impugnada vulnera los principios constitucionales de reserva de ley y no confiscatoriedad de los tributos, debido a la aplicación extensiva de los supuestos gravados con el APR a actividades no sujetas a la supervisión y fiscalización del OSINERGMIN, es decir, una actividad industrial no prevista en las normas que regulan dicha contribución, con ello se pretende considerar el íntegro de la facturación asociada a la totalidad del proceso de fabricación de la cal, es decir, del nuevo producto fabricado, cuando la base imponible debe ser únicamente la facturación asociada directamente a el producto minero explotado. [...] [I]a explotación por sí sola es una actividad de la industria minera regulada, supervisada y fiscalizada por el OSINERGMIN, corresponde a la demandante efectuar el pago por concepto de Aporte por Regulación al OSINERGMIN por las ventas realizadas y facturadas respecto de los minerales no metálicos "cal viva prime gruesa" y "cal viva prime molida", contrariamente a lo sostenido por la apelante, pues su alegación sobre que se utiliza un proceso industrial para fabricar cal, siendo un producto industrial manufacturero y que dicha actividad debe ser regulada por la Ley General de Industrias – Ley N° 24407, carece de sustento, toda vez que la comercialización de la cal proviene de la explotación de un mineral no metálico (caliza/dolomita), hecho que generó que la recurrente sea sujeto del mencionado aporte, conclusión a la que también se arribó en la RTF impugnada, por lo que no se observa vulneración a los principios de reserva de ley y no confiscatoriedad invocados por la apelante. En consecuencia, se desestiman estos agravios. **CUARTO.** Conforme se observa de los extractos citados de la sentencia de vista, la empresa impugna la resolución de primera instancia cuestionando el pronunciamiento sobre la calificación de la empresa demandante como sujeto pasivo del aporte por regulación del sector minero; además, señala que no califica como tal, pues, para ello, tendría que pertenecer a la gran y mediana minería, lo cual implicaría desarrollar la explotación habitual del mineral y una labor de beneficio minero, que no correspondería en su caso. 4.1. Sobre ello, se advierte que la Sala Superior reconoce que para la calificación de gran y mediana empresa a que se refiere el artículo 1 del Decreto Supremo N° 128-2013, que aprueba el aporte por regulación al Osinergrmin - sector minero, se debe tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 91 de la Ley General de Minería, modificado por el Decreto Legislativo N° 1040, que señala que: *Son pequeños productores mineros los que: 1. En forma personal o como conjunto de personas naturales, o personas jurídicas conformadas por personas naturales o cooperativas mineras o centrales de cooperativas mineras se dedican habitualmente a la explotación y/o beneficio directo de minerales; 2. Posean, por cualquier título, hasta 2,000 hectáreas, entre denuncios, petitorios y concesiones mineras; y, además y 3. Posean, por cualquier título, una capacidad instalada de producción y/o beneficio no mayor de 350 toneladas métricas por día. En el caso de los productores de minerales no metálicos y materiales de construcción, el límite máximo de la capacidad instalada de producción y/o beneficio será de hasta 1,200 toneladas métricas por día.* [Énfasis agregado] 4.2. De la disposición citada, se advierte que, en efecto, una de las características (primer requisito) que contempla la calificación como productor minero contenida en el artículo 91 de la Ley General de Minería está referida al desarrollo habitual de explotación y/o beneficio directo de minerales. Sin embargo, del análisis de los fundamentos de la sentencia de vista, no se aprecia un desarrollo interpretativo sobre dicho extremo de la disposición invocada, para sostener que la recurrente realiza de forma "habitual" las actividades de explotación y/o beneficio directo de minerales. En efecto, su análisis se centra en el segundo y en el tercer requisito referidos a la titularidad de hectáreas y la

capacidad de producción y/o beneficio, y no vincula el cumplimiento de tales requisitos con el carácter de **habitualidad** en la explotación y/o beneficio directo de minerales que se instituye como el primer requisito a que se refiere la normativa bajo análisis. 4.3. En ese contexto, se advierte que la instancia de mérito ha prescindido de darles contenido a los términos contenidos en el numeral 1 del artículo 91 de la Ley General de Minería, lo que resultaba necesario a efectos de responder de forma congruente a los argumentos planteados por la recurrente y que fueron considerados como agravios por la propia Sala Superior, más aún si dicho aspecto resultaba fundamental para la resolución de la controversia en cuanto a la determinación del sujeto pasivo del tributo. Por ello, la causal casatoria bajo examen es fundada. 4.4. En consecuencia, al haber dejado la Sala Superior de lado el análisis antes referido, ha vulnerado el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. Por ende, la infracción denunciada deviene fundada y, habiéndose amparado la causal por infracción procesal denunciada en casación, corresponde declarar la nulidad de la sentencia de vista, de acuerdo al análisis efectuado de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la sentencia de vista. Así pues, el recurso de casación deviene fundado y corresponde declarar la nulidad de la sentencia de vista a fin de que la Sala Superior emita nuevo pronunciamiento atendiendo a los considerandos expuestos por este Tribunal Supremo. Asimismo, habiéndose amparado la causal analizada, carece de objeto emitir pronunciamiento sobre las demás causales materiales invocadas por la empresa recurrente. **DECISION:** Por estas consideraciones, **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por **Cementos Pacasmayo Sociedad Anónima Abierta** el veintidós de enero de dos mil veinticuatro (fojas quinientos veinticuatro a quinientos ochenta y cinco). En consecuencia, **DECLARARON NULA** la sentencia de vista contenida en la resolución número quince, del veintisiete de diciembre de dos mil veintitrés (fojas quinientos tres a quinientos diecinueve), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima; y **ORDENARON** que se emita nueva sentencia de vista con arreglo a la debida motivación de las resoluciones judiciales. **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por la empresa Cementos Pacasmayo Sociedad Anónima Abierta contra Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería, y el Tribunal Fiscal, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvase los actuados. Interviene como ponente el señor Juez Supremo Pereira Alagón. SS. YAYA ZUMAETA, PROAÑO CUEVA, PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR, GUTIÉRREZ REMÓN

- 1 En adelante, todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación contraria.
 - 2 Se transcribe la reseña elaborada en su oportunidad.
 - 3 HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
 - 4 MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
 - 5 Constitución Política del Perú
- Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia**
Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
 [...]
 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.
 - 6 Código Procesal Civil**Artículo 122.** Las resoluciones contienen:
 [...]
 3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.**Artículo 197. Valoración de la prueba**
Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión
Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial
Artículo 12. *Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.*
 - 8 El Tribunal Constitucional, en la sentencia del Expediente N° 1480-2006-AA/TC, publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial *El Peruano*, ha puntualizado que:
 [...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no

sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.

⁹ Resolución del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00356-2022-PHC/TC, publicada en el diario oficial El Peruano el quince de junio de dos mil veintitrés.

¹⁰ Resolución del referido tribunal recaída en el Expediente N° 0728-2008-PHC/TC, publicada el ocho de noviembre de dos mil ocho en el diario oficial El Peruano.

C-2341635-67

CASACIÓN N° 11349-2024 LIMA

Lima, diez de setiembre de dos mil veinticuatro.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por el Procurador Público Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del **Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal**, del ocho de abril de dos mil veinticuatro (fojas doscientos sesenta y cuatro del Expediente Judicial Electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número dieciséis, del veintisiete de marzo de dos mil veinticuatro (fojas doscientos treinta y siete), que **revoca** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número diez, del veinticuatro de noviembre de dos mil veintitrés (foja ciento cincuenta y ocho que declara **infundada** la demanda y reformándola declara **fundada** la demanda. **CONSIDERANDO:** **Primero:** Corresponde calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del recurso de casación:** **Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Por esta razón, nuestro legislador ha establecido en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364, que sus fines se encuentran limitados i) a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) a la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Aplicación de la norma bajo el principio de especialidad:** **Tercero:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y, en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la ley, el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa, como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, que se erige como norma común para las actuaciones de la Administración Pública y regula todos procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Asimismo, por el principio de especialidad de la norma, que señala que "la norma especial prima sobre la normal", ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, debe resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **Cuarto:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, ésta última ha sido modificada por la Ley N° 31591², publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidos, introduciendo modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso

contencioso administrativo: el inciso 1³ y literal c) del inciso 2⁴ del artículo 386⁵, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁶. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. - respecto a la cuantía - y literal b. - respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia - y del inciso 2 del artículo 386⁷ del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **Admisibilidad del recurso:** **Quinto:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: **1. El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.** **2. El recurso se interpone:** **a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada.** **b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda.** **c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.** **Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad previstos en el numeral 2 del artículo 391 que antecede, se advierte que el recurso de casación se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada; con relación al arancel judicial por concepto de casación, el recurrente se encuentra exonerado de su pago por ser entidad del Estado, de conformidad con el artículo 413 del Código Procesal Civil. Por tanto, se cumple con los requisitos precisados en el quinto considerando de la presente resolución. **Procedencia del recurso:** **Séptimo:** El artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: **1.- El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso;** **2.- Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: [...] c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio.** **Octavo:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que la parte recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso; se advierte también que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio. Por ende, cumplen con los requisitos citados en el séptimo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el cuarto considerando. **Improcedencia del recurso:** **Noveno:** El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece supuestos de improcedencia del recurso de casación: **1. La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando:** **a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente;** **b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación.** **2. También declara la improcedencia del recurso cuando:** **a) Carezca manifiestamente de fundamento; o, b) Se hubieren desestimado en el fondo otros recursos sustancialmente iguales y el recurrente no presenta argumentos suficientes para que se modifique el criterio o doctrina jurisprudencial ya establecida.** **Décimo:** Respecto a los supuestos de improcedencia previsto en el numeral 1 del modificado artículo 393 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, se advierte que se cumple con los supuestos previstos en el artículo 391 del Código Procesal Civil, analizados en el sexto considerando, y con las causales establecidas en el artículo 388 del mismo cuerpo legal; se refiere a una resolución impugnada en casación. Asimismo, la recurrente no ha dejado consentir la resolución que le fue adversa a sus intereses, por tanto, también se cumple con este requisito. **Décimo primero:** El recurrente, Ministerio de Economía y Finanzas, solicita se sirva conceder recurso de casación excepcional. Señala que su recurso de casación persigue como fin el resguardo de la jurisprudencia nacional, así como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto, conforme lo establece el artículo 384 del Código Procesal Civil. **Décimo segundo:** Se advierte que el recurrente, Ministerio de Economía y Finanzas, señala las siguientes causales: **a) Inaplicación del artículo 11°-A del Decreto Supremo N° 193-2020-EF - la documentación**