



Jueves 18 de enero de 2024

PRECEDENTES VINCULANTES

(Constitucionales, Judiciales y Administrativos)

Año XXXIII / N° 1226

1

PODER JUDICIAL

Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social
Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N° 16018-2023
LIMA

TEMA: SOBRE LA FACULTAD DE REVOCACIÓN, MODIFICACIÓN, SUSTITUCIÓN O COMPLEMENTACIÓN DE LOS ACTOS DESPUÉS DE LA NOTIFICACIÓN

SUMILLA: Precedente vinculante

Se establece la siguiente regla con carácter de precedente vinculante de obligatorio cumplimiento:

4.4.1 Concluido el procedimiento de fiscalización tributaria con la notificación de la resolución de determinación y/o de multa, según corresponda, en mérito al numeral 1 del artículo 108 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la administración tributaria no podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos, a fin de aplicar la sanción contemplada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, cuando sustente sus actos en los mismos hechos o circunstancias de los que tuvo conocimiento durante el procedimiento de fiscalización que ya ha finalizado.

PALABRAS CLAVE: numeral 1 del artículo 108 del Código Tributario; numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario; procedimiento de fiscalización; facultades de revocación, sustitución, modificación o complementación de los actos de la administración luego de su notificación

Lima, dieciocho de setiembre de dos mil veintitrés

QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA.

VISTOS

La causa número 16018-2023 Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; la Sala integrada por los señores Jueces Supremos Yaya Zumaeta (presidente), Burneo Bermejo, Araujo Sánchez, Pereira Alagón y Delgado Aybar, luego de verificada la votación de acuerdo a ley, emite la siguiente sentencia:

I. ASUNTO

Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, el recurso de casación interpuesto por la Procuraduría Pública del Organismo Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones (Osipitel), mediante escrito del veintiuno

de abril de dos mil veintitrés (fojas trescientos setenta y uno del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, con resolución número once, del diecisiete de marzo de dos mil tres (fojas trescientos cincuenta), que **confirma** la sentencia apelada, emitida con resolución número seis, del veintiocho de diciembre de dos mil veintidós (fojas doscientos ochenta nueve), que declara **infundada** la demanda.

I.1. ANTECEDENTES

I.1.1 DEMANDA

El diecisiete de junio de dos mil veintidós, la Procuraduría Pública del Organismo Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones (Osipitel) interpone demanda contencioso administrativa contra la empresa Telefónica del Perú S.A.A. y contra el Tribunal Fiscal, a fin de que se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00610-12-2022, del veintiuno de enero de dos mil veintidós (fojas setenta y dos).

1. **Pretensión principal:**

Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00610-12-2022, del veintiuno de enero de dos mil veintidós, que revocó la Resolución de Gerencia General N.° 00163-2017-GG/OSIPTTEL, del veintiséis de julio de dos mil diecisiete, y dispuso dejar sin efecto la Resolución de Gerencia de Fiscalización y Supervisión N.° 00002-2017-GFS/RM/OSIPTTEL, en la medida que la resolución del tribunal administrativo habría incurrido en una afectación de los principios de congruencia y debido procedimiento.

2. **Pretensión accesoría:** Solicita se ordene al Tribunal Fiscal que vuelva emitir resolución otorgando las garantías del principio de congruencia y del debido procedimiento.

3. **Pretensión subordinada:** Por plena jurisdicción, solicita se revoque la Resolución del Tribunal Fiscal N.° 00610-12-2022, del veintiuno de enero de dos mil veintidós, y se confirme la Resolución N.° 00163-2017-GG/OSIPTTEL —y, en ese sentido, la Resolución N.° 00002-2017-GFS/RM/OSIPTTEL—, la cual encuentra sustento en los actos de fiscalización del aporte por regulación del ejercicio dos mil doce, así como en lo establecido por el artículo 77 del Código Tributario.

Fundamento de la demanda

Fundamenta principalmente que la resolución del Tribunal Fiscal impugnada, según la demandante, transgrede el principio de congruencia al omitir pronunciarse sobre las

cuestiones planteadas por la empresa Telefónica del Perú S.A.A. en su recurso de apelación en sede administrativa.

I.1.2 SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

El Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, por sentencia emitida mediante resolución número seis, del veintiocho de diciembre, declara infundada la demanda interpuesta por OSIPTEL (fojas doscientos ochenta y nueve).

La sentencia de primera instancia se fundamenta principalmente en lo siguiente:

- a) El examen de los argumentos de la empresa codemandada, el Juzgado advierte que la empresa postulaba que las resoluciones de multa habían sido emitidas prescindiendo del procedimiento legal establecido, por lo que afirma que resultaban nulas. Al respecto, la resolución del Tribunal Fiscal impugnada atendió dichos argumentos señalando que el acto administrativo emitido por Osiptel no se sustentaba en actos que permitan evidenciar modificaciones de la información recogida una vez concluida la fiscalización de la empresa, por lo que la entidad no acreditó la comisión de las infracciones imputadas.
- b) Resulta errado que la recurrente pretenda sostener la emisión de la Resolución de Gerencia de Fiscalización y Supervisión N.º 002-2017-GFS/RM/OSIPTEL, al amparo del artículo 108 (numeral 1) del Código Tributario, puesto que con la resolución precitada no se está revocando, modificando, sustituyendo o complementando actos administrativos que se hayan emitido respecto de los periodos enero, marzo a mayo y setiembre a diciembre de dos mil doce.
- c) Agrega el Juzgado que la citada resolución de Gerencia no se sustenta en declaraciones juradas rectificatorias que impliquen la comisión de la infracción prevista en el inciso 1 del artículo 178 del Código Tributario, respecto de los meses de enero, marzo a mayo y setiembre a diciembre de dos mil doce, lo que evidencia que las infracciones imputadas a la empresa no se encuentran debidamente acreditadas.
- d) En tal sentido, resultaba válido que el Tribunal Fiscal dejara sin efecto la citada resolución de gerencia, al haber verificado que no correspondía ejercer la facultad sancionadora, al no haberse acreditado actos formales que modifiquen lo originalmente declarado por la empresa respecto a los pagos a cuenta del aporte por regulación al Osiptel.

I.1.3 SENTENCIA DE VISTA

La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Lima emite la sentencia de vista con resolución número once, del diecisiete de marzo de dos mil veintitrés (fojas trescientos cincuenta), que **confirma** la sentencia apelada, que declaró **infundada** la demanda.

La sentencia de vista se fundamenta, principalmente, en lo siguiente:

El supuesto de hecho del numeral 1 del artículo 108 del Código Tributario, exige que debería haberse recabado nueva y distinta información de la que se tenía en el proceso de fiscalización del aporte por regulación correspondiente al ejercicio dos mil doce, por lo que es razonable concluir que dentro de dicho supuesto de hecho no se encuentra la nueva apreciación o evaluación de la misma información que permitió la determinación original o de circunstancias e información a la que se tuvo acceso anteriormente, toda vez que al amparar esa postura se estaría infringiendo el principio de seguridad jurídica, dado que se estaría facultando a la Administración para revocar, modificar, sustituir o complementar cualquier resolución de determinación o multa respecto de los mismos hechos que han sido materia de un examen anterior.

I.2 RECURSO DE CASACIÓN

Con fecha veintiuno de abril de dos mil veintitrés, la Procuraduría Pública del Osiptel interpone recurso de casación (fojas trescientos setenta y uno).

Sustenta su recurso en las siguientes infracciones normativas:

a) **Infracción normativa por interpretación errónea del numeral 1 del artículo 108 del Código Tributario**

Señala que la sentencia de vista realiza establece un requisito no previsto en el artículo 108 para aplicarlo al caso concreto como es la realización de actuaciones como declaraciones rectificatorias del contribuyente u otras acciones, lo que no se ajusta a ley. Considera la recurrente que debido a que se encontraba dentro del plazo de prescripción se encontraba facultada a complementar la fiscalización llevada a cabo, y que culminó con la emisión de valores, lo que la legitimaba en mérito a la norma denunciada a emitir ocho resoluciones de multa, pese a haber culminado el procedimiento de fiscalización llevado a cabo a Telefónica del Perú S.A.A.

b) **Interpretación errónea de los artículos 75 y 76 del TUO del Código Tributario**

Sostiene que la interpretación de las normas denunciadas no ha sido la adecuada ya que el único límite para poder emitir resoluciones de multa que se originan en una misma fiscalización es que las mismas se emitan dentro del plazo de prescripción.

AUTO CALIFICATORIO

Mediante auto de calificación del veintiséis de julio de dos mil veintitrés, la Quinta Sala Suprema de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República declara **procedente** el recurso interpuesto por el Osiptel respecto a las causales indicadas en el acápite anterior (fojas cuarenta y dos del cuaderno de casación).

II. CONSIDERANDO

Primero: El recurso de casación

1.1 En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido.

1.2 En ese contexto, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En tal sentido, corresponde a los jueces de casación verificar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos.

1.3 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 petitório y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la

jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República.

1.4 Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo.

Segundo: Delimitación del petitorio

2.1 Es materia de pronunciamiento de fondo el recurso de casación interpuesto por la Procuraduría Pública del Osiptel contra la sentencia de vista emitida en segunda instancia, que, poniendo fin al proceso, confirma la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda.

2.2 La entidad Osiptel trae a casación las siguientes infracciones normativas:

- a) Infracción normativa por interpretación errónea del numeral 1 del artículo 108 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.
- b) Interpretación errónea de los artículos 75 y 76 del Texto Único Ordenado del Código Tributario

2.3 En el presente caso, la línea argumentativa a desarrollar inicia con absolver las causales de naturaleza material denunciadas, las mismas que se absolverán en forma conjunta debido a la vinculación existente en sus fundamentos.

Tercero: Sobre las infracciones normativas por interpretación errónea de los artículos 75, 76 y del numeral 1 del artículo 108 del Texto Único Ordenado del Código Tributario

3.1 La entidad recurrente Osiptel aduce principalmente, con respecto a la infracción normativa de los artículos 75 y 76 del Código Tributario, que la interpretación de las normas denunciadas no ha sido la adecuada, ya que el único límite para poder emitir resoluciones de multa que se originan en una misma fiscalización es que se emitan dentro del plazo de prescripción. En cuanto a la infracción normativa del numeral 1 del artículo 108 denunciada, la entidad recurrente afirma que la sentencia impugnada establece un requisito no previsto en el citado artículo 108 para aplicarlo al caso concreto, como es la realización de actuaciones como declaraciones rectificatorias del contribuyente u otras acciones, lo que no se ajusta a ley. Considera la entidad recurrente que, debido a que se encontraba dentro del plazo de prescripción, estaba facultada a complementar la fiscalización llevada a cabo y que culminó con la emisión de valores, lo que la legitimaba en mérito a la norma denunciada a emitir ocho resoluciones de multa, pese a haber culminado el procedimiento de fiscalización llevado a cabo a Telefónica del Perú S.A.A.

3.2 Sobre el particular, es pertinente previamente precisar que la causal de interpretación errónea se configura cuando el juez ha elegido una norma pertinente, pero se ha equivocado en su significado y, por una interpretación defectuosa, le da un sentido o alcance que no tiene.

Jorge Carrión Lugo sostiene al respecto que "la interpretación errónea de la norma es una forma de violarla [...] la interpretación errónea de una norma sustantiva por la Sala Especializada, al resolver el litigio, importa denunciar la atribución de un sentido que no tiene la norma o de restringir o extender indebidamente sus alcances"⁴.

3.3 En cuanto a las premisas fácticas establecidas por las instancias de mérito, tenemos lo siguiente:

i) Del expediente administrativo digitalizado, se advierte que, mediante Resolución N.º 00002-2017-GFS/RM/

OSIPTTEL, del dieciséis de enero de dos mil diecisiete, se impuso a Telefónica del Perú S.A.A. ocho (08) multas por incurrir en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, respecto a sus declaraciones mensuales correspondientes a los meses de enero, marzo a mayo y setiembre a diciembre del ejercicio dos mil doce.

ii) En el contexto de lo anterior, la citada empresa, por escrito del catorce de febrero de dos mil diecisiete, presentó recurso de reclamación contra la Resolución N.º 00002-2017-GFS/RM/OSIPTTEL, postulando argumentos como que la interconexión no es un servicio de telecomunicaciones; que los cargos de interconexión no deben formar parte de la base imponible del aporte por regulación; que por Resolución del Tribunal Fiscal N.º 17834-10-2012 se ha establecido que los cargos por interconexión no se encuentran gravados por el aporte por regulación; que el *roaming* internacional no es un servicio de telecomunicaciones; y que la administración ha emitido la resolución de multa fuera de las facultades que le han sido atribuidas, vulnerando el principio de legalidad en materia tributaria.

iii) Por Resolución N.º 00163-2017-GG/OSIPTTEL, del veintiséis de julio de dos mil diecisiete, Osiptel declaró infundado el recurso de reclamación planteado, entre otras consideraciones bajo el sustento de que la resolución de multa impugnada fue emitida de acuerdo al ordenamiento que regula el aporte por regulación, observando además los principios administrativos de *non bis in idem* y de legalidad.

iv) Seguidamente, el veintidós de agosto de dos mil diecisiete, la empresa Telefónica del Perú S.A.A. interpuso recurso de apelación contra la Resolución N.º 00163-2017-GG/OSIPTTEL, reiterando sus argumentos e indicando que las resoluciones de multa fueron emitidas prescindiendo del procedimiento legal establecido, con lo cual se vulneró los principios de *non bis in idem* en sus vertientes material y formal.

v) Mediante Resolución del Tribunal Fiscal N.º 00610-12-2022, del veintiuno de enero de dos mil veintidós, el tribunal administrativo resolvió revocar la Resolución de Gerencia General N.º 00163-2017-GG/OSIPTTEL y dejar sin efecto la Resolución de Gerencia de Fiscalización y Supervisión N.º 00002-2017-GFS/RM/OSIPTTEL, bajo la consideración esencial de que la administración no emitió resoluciones de determinación respecto a las obligaciones mensuales vinculadas con el citado aporte. Igualmente, el colegiado administrativo precisa que no se advierte que las resoluciones de multa se sustenten en la presentación de declaraciones rectificatorias. Por tanto, no existiría un acto administrativo ni un acto voluntario formal por parte de la empresa Telefónica del Perú S.A.A. que sustente la determinación por omisiones mensuales y que demuestren que efectivamente se incurrió en la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario con relación a los meses de enero, marzo a mayo y setiembre a diciembre de dos mil doce. Consecuentemente, para el Tribunal Fiscal no se encuentra acreditada la comisión de las infracciones imputadas.

vi) La entidad Osiptel interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 00610-12-2022, del veintiuno de enero de dos mil veintidós.

vii) La sentencia de primera instancia declara infundada la demanda fundamentándose en esencia en que los actos administrativos de la administración tributaria no se justifican en declaraciones juradas rectificatorias que den lugar a la comisión de la infracción prevista en el inciso 1 del artículo 178 del Código Tributario, respecto de los meses de enero, marzo a mayo y setiembre a diciembre de dos mil doce, lo que evidencia que las infracciones imputadas a la empresa no se encuentran debidamente acreditadas.

viii) La sentencia de vista, por su parte, decide confirmar la sentencia apelada, fundamentando su razonamiento en que el supuesto de hecho del numeral 1 del artículo 108 del Código Tributario, exige que debería haberse recabado nueva y distinta información de la que se tenía en el proceso de fiscalización del aporte por regulación correspondiente al ejercicio dos mil doce, y esto no ha ocurrido en la presente controversia, en que la imputación de las infracciones tributarias se basa en la misma información que permitió la determinación original o en circunstancias e información a la que la propia administración tributaria tuvo acceso en el citado proceso de fiscalización.

3.4 Al efectuar la labor de control de derecho, resulta necesario precisar que se debe distinguir entre disposición legal y norma interpretada. Por ello, se debe acudir al texto legal de las disposiciones denunciadas. Así, tenemos:

Texto Único Ordenado del Código Tributario - Decreto Supremo N.º 133-2013-EF

Artículo 75.- RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN O VERIFICACIÓN

Concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente Resolución de Determinación, Resolución de Multa u Orden de Pago, si fuera el caso.

No obstante, previamente a la emisión de las resoluciones referidas en el párrafo anterior, la Administración Tributaria podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique.

En estos casos, dentro del plazo que la Administración Tributaria establezca en dicha comunicación, el que no podrá ser menor a tres (3) días hábiles; el contribuyente o responsable podrá presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados, debidamente sustentadas, a efecto que la Administración Tributaria las considere, de ser el caso. La documentación que se presente ante la Administración Tributaria luego de transcurrido el mencionado plazo no será merituada en el proceso de fiscalización o verificación.

Artículo 76.- RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN

La Resolución de Determinación es el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria. Los aspectos revisados en una fiscalización parcial que originan la notificación de una resolución de determinación no pueden ser objeto de una nueva determinación, salvo en los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo 108.

Artículo 108.- REVOCACIÓN, MODIFICACIÓN, SUSTITUCIÓN O COMPLEMENTACIÓN DE LOS ACTOS DESPUÉS DE LA NOTIFICACIÓN

Después de la notificación, la Administración Tributaria sólo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los siguientes casos:

1. Cuando se detecten los hechos contemplados en el numeral 1 del artículo 178, así como los casos de connivencia entre el personal de la Administración Tributaria y el deudor tributario;
2. Cuando la Administración detecte que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestran su improcedencia o cuando se trate de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo.
3. Cuando la SUNAT como resultado de un posterior procedimiento de fiscalización de un mismo tributo y período tributario establezca una menor obligación tributaria. En este caso, los reparos que consten en la resolución de determinación emitida en el procedimiento de fiscalización parcial anterior serán considerados en la posterior resolución que se notifique.

La Administración Tributaria señalará los casos en que existan circunstancias posteriores a la emisión de sus actos, así como errores materiales, y dictará el procedimiento para revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos, según corresponda.

Tratándose de la SUNAT, la revocación, modificación, sustitución o complementación será declarada por la misma área que emitió el acto que se modifica, con excepción del caso de connivencia a que se refiere el numeral 1 del presente artículo, supuesto en el cual la declaración será expedida por el superior jerárquico del área emisora del acto.

3.5 Al respecto, al analizar el texto de las normas denunciadas corresponde concordarlas con lo establecido en los artículos 59 y 60 del mismo Código Tributario, que

regulan el acto de determinación de la obligación tributaria, el cual puede ser realizado por el deudor tributario o por la administración tributaria. Así, tenemos que las normas antes indicadas prescriben lo siguiente:

Código Tributario - Decreto Supremo N.º 133-2013-EF
Artículo 59.- DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Por el acto de la determinación de la obligación tributaria:

- a) El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo.
- b) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

Artículo 60.- INICIO DE LA DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

La determinación de la obligación tributaria se inicia:

- 1.-Por acto o declaración del deudor tributario.
- 2.-Por la Administración Tributaria; por propia iniciativa o denuncia de terceros. Para tal efecto, cualquier persona puede denunciar a la Administración Tributaria la realización de un hecho generador de obligaciones tributarias.

3.5.1 Sobre el particular, Luis Alberto Perea Cacho⁵ sostiene que la autodeterminación es efectuada por declaraciones juradas presentadas por el sujeto pasivo (contribuyente o responsable), y que la administración tributaria tiene posibilidades de verificación y rectificación, como se aprecia en el artículo 61 del Código Tributario, según el cual la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario se encontrará sujeta a la fiscalización o verificación por la administración tributaria.

Este mismo autor continúa señalando que, por su parte, la determinación de oficio se realiza, como regla general, tomando como base los datos y la información suministrada por el deudor tributario, lo cual no impide que la administración proceda a determinar la obligación incluso en los casos en que este no hubiera presentado información alguna. Esto significa que la administración puede modificar la determinación efectuada por el contribuyente mediante una nueva determinación o puede establecer una determinación que supla la que el contribuyente debió preparar y presentar. En tal sentido, este autor considera que el resultado de la labor de determinación de la administración deberá ser comunicado al deudor tributario mediante la resolución de determinación correspondiente, tal como se desprende de lo dispuesto en el artículo 76 del Código Tributario.

De otra parte, con relación a la finalización del procedimiento de fiscalización, el artículo 10 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por el Decreto Supremo N.º 085-2007-EF, señala que el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos.

3.5.2 Por su parte, Humberto Medrano Cornejo⁶ precisa que la resolución de determinación tiene que ser única, integral y definitiva. Una vez notificada, sin que el contribuyente interponga recursos impugnatorios, ella ya no puede ser modificada.

En esa línea, este autor sostiene que la fiscalización realizada tiene que dar al contribuyente la seguridad de que el monto del adeudo notificado constituye el importe definitivo de la obligación que le atribuye el fisco, salvo que interponga recursos impugnatorios⁷.

Este mismo autor continúa explicando que el artículo 108 del Código Tributario establece algunas excepciones al principio de intangibilidad, al señalar que:

Después de la notificación, la Administración Tributaria solo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los siguientes casos:

1. Cuando se detecten los hechos contemplados en el numeral 1 del artículo 178, así como en los casos de connivencia entre el personal de la Administración Tributaria y el deudor tributario;

2. Cuando la Administración detecte que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestran su improcedencia o cuando se trate de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo [...].

Para Medrano Cornejo, lo que habilita a que la administración tributaria pueda revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos luego de su notificación, es que se trate de hechos o circunstancias nuevas, antes desconocidas por el fisco. En esa línea, este autor precisa que “los hechos habilitantes para la modificación deben originarse en una actuación del contribuyente que hubiera impedido al fisco tomar conocimiento de la existencia de la obligación o liquidar con exactitud el monto del tributo. Es decir que tales hechos deben consistir en actos que para la Administración son nuevos, y que, por razones imputables al contribuyente, le resultó imposible conocer”⁹.

Al respecto, Giuliani Fonrouge explica que “[...] Es incuestionable el derecho del fisco a modificar la determinación, cuando se descubren nuevas circunstancias o antecedentes que fueron sustraídos al conocimiento de la Administración o, mejor dicho, cuando por acción u omisión del deudor o responsable (culpa o dolo), el órgano estatal no pudo disponer de todos los elementos necesarios para la correcta determinación del tributo [...]”⁹.

Medrano Cornejo considera que la remisión del artículo 108 del Código Tributario en su numeral 1, que permite la modificación de los actos luego de su notificación, “cuando se detecten los hechos contemplados en el numeral 1 del artículo 178” (no incluir en las declaraciones, rentas, patrimonios o actos gravados), “pone de manifiesto que el propósito del legislador ha sido circunscribir la reapertura solo a casos en que, como señala la doctrina, se haya producido ocultamiento de actos, información o documentación esenciales para una adecuada fijación del tributo a pagar”¹⁰.

Así, tenemos que, para Medrano Cornejo, en suma, si no existe ninguna de tales circunstancias, el eventual cambio de criterio de la administración no puede llevar a variar la determinación ya notificada: “Por lo tanto, si ninguno de los elementos necesarios para acotar eran desconocidos para la Administración, esta no puede pretender la reapertura invocando el artículo 108 del Código Tributario pues, en tal supuesto, no se habrían ‘detectado’ determinados hechos, sino solo habrían sido negligentemente omitidos, en razón de impericia, descuido, indiferencia o falta de aplicación del funcionario encargado de la fiscalización original”¹¹. En este extremo, Medrano cita a Jarach¹², quien señala que “Debe excluirse en cambio la posibilidad de revisión con modificación de la determinación, cuando la Administración misma sin la existencia de hechos imputables a los administrados, haya cometido errores de hecho o de derecho en su pronunciamiento. En otras palabras, la norma en cuestión no permite (al Fisco) modificar posteriormente sus decisiones para subsanar sus propias deficiencias. Si así no fuera no habría determinación firme con respecto a la administración tributaria”.

3.6 Continuando con la labor interpretativa, para determinar si existe errónea interpretación por parte de la sentencia de vista con respecto a las normas denunciadas, resulta pertinente acudir a sus propios fundamentos.

3.6.1 En el noveno considerando, segundo párrafo y siguientes, así como en el décimo considerando, la sentencia de vista se pronuncia respecto de las normas denunciadas:

NOVENO:

[...]

Al respecto, se debe tener en cuenta que el artículo 75° del Código Tributario, establece que: “Concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente Resolución de Determinación, Resolución de Multa u Orden de Pago, si fuera el caso. [...]”. Sobre el particular, Huamani Cueva¹³, sostiene: “Así pues, considerando lo incierto del plazo de fiscalización y la carencia de regulación de la cantidad y el límite de requerimientos, en la medida en que la fiscalización no puede quedar indefinidamente abierta, se ha optado por establecer que el proceso

de fiscalización, en sí mismo, culmina con la emisión y notificación de determinados valores. [...] En efecto, siendo la resolución de determinación el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias (artículo 76 del Código), será este valor el que determine la culminación del procedimiento [...]”.

Asimismo, el numeral 1 del artículo 108° del mismo cuerpo normativo, establece que: “Después de la notificación, la Administración Tributaria sólo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los siguientes casos: 1. Cuando se detecten los hechos contemplados en el numeral 1 del Artículo 178, así como en los casos de connivencia entre el personal de la Administración Tributaria y el deudor tributario”. A su vez, el numeral 1 del artículo 178 del tantas veces citado cuerpo normativo, dispone: “Constituyen infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias: 1. No incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares”. Sobre estos artículos Huamani Cueva¹⁴, sostiene: “los supuestos que habilitan la reapertura de la determinación son las infracciones graves tipificadas en el numeral 1 del artículo 178 del Código, y no a cualquier supuesto de reparo a la base imponible o al saldo o crédito a favor declarados por el contribuyente. [...] La detección de los hechos señalados normalmente se dará cuando se haya recabado nueva y distinta información que la que se tenía en un primer proceso de fiscalización o auditoría, vía, por ejemplo, información proporcionada por terceros, cruces de información, programas de verificación de sustentación de mercadería, incautación de información, denuncias, levantamiento de secreto bancario, etc. Sin duda no se encuentra dentro de tal criterio la nueva apreciación o evaluación de la misma información que permitió la determinación original o de circunstancias e información a la que se tuvo acceso anteriormente [...]; si se considerase de otro modo se infringiría el principio de seguridad jurídica, toda vez que se autorizaría a la Administración para revocar, modificar, sustituir o complementar cualquier resolución de determinación respecto de los mismos hechos que han sido materia de un examen anterior [...]”.

En ese contexto, de la revisión de los actuados se advierte que OSIPTEL, mediante Resolución de Gerencia de Fiscalización y Supervisión N° 00002-2017-GFS/RM/OSIPTEL sancionó con ocho multas a la codemandada Telefónica del Perú por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculada con el Aporte por Regulación de los periodos enero, marzo a mayo y setiembre a diciembre de 2012, teniendo como sustento el Informe N° 00914-GFS/2016 del 23 de diciembre del 2016, cuyo objetivo 9 fue “Complementar la supervisión del Aporte por Regulación al Organismo Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones, correspondiente a Telefónica Móviles S.A. ahora Telefónica del Perú S.A.A., por el periodo 2012, en el ámbito del artículo 108° del Código Tributario”. Ahora bien, del citado informe se aprecia que tiene como fundamento únicamente las actuaciones y documentación presentada por la empresa codemandada, efectuadas en la fiscalización del aporte por regulación del año 2012, la misma que concluyó con la emisión de la Resolución de Determinación N° 039-2014-GFS/OSIPTEL y la Resolución de Multa N° 012-2014-GFS/OSIPTEL (lo cual ha sido reconocido por la propia entidad recurrente); es decir no se advierte que haya realizado actuación posterior alguna a fin de obtener nueva documentación

y/o información para poder dar cumplimiento al numeral 1 del artículo 108° del Código Tributario, que la habilita a complementar sus actos ante la concurrencia de los supuestos previstos en el numeral 1 del artículo 178° del mismo cuerpo normativo, ello a fin de dar validez a la emisión de las nuevas resoluciones de multa, lo cual no ha ocurrido en el presente caso. En tal sentido, siendo que el supuesto de hecho del numeral 1 del acotado artículo 108°, exige que debería haberse recabado nueva y distinta información de la que se tenía en el proceso de fiscalización del aporte por regulación correspondiente al ejercicio 2012, es razonable concluir que dentro de dicho supuesto de hecho no se encuentra la nueva apreciación o evaluación de la misma información que permitió la determinación original o de circunstancias e información a la que se tuvo acceso anteriormente, como erróneamente alega la entidad recurrente, toda vez que al amparar esa postura se estaría infringiendo el principio de seguridad jurídica, dado que se estaría facultando a la Administración para revocar, modificar, sustituir o complementar cualquier resolución de determinación o multa respecto de los mismos hechos que han sido materia de un examen anterior [...].

DECIMO: *Aunado a ello, cabe precisar que este Colegiado comparte el criterio del A Quo referido a que el citado artículo 75° del Código Tributario, no confiere facultades a la Administración Tributaria a dejar "pendientes" de emisión determinados valores, dado que, de la interpretación del acotado dispositivo legal, se advierte que es claro al señalar que el procedimiento de fiscalización concluye indefectiblemente con la emisión de las resoluciones de determinación o multa correspondientes; en consecuencia, lo alegado por la entidad recurrente respecto a que quedaron pendientes de emisión las resoluciones de multa correspondientes a los periodos de enero, marzo a mayo y setiembre a diciembre del año 2012, carece de asidero fáctico y legal. Por lo que, atendiendo a todo lo expuesto corresponde desestimar los presentes agravios, debiendo en consecuencia confirmarse la recurrida [...].*
[Énfasis agregado]

3.6.2 Conforme se advierte de la sentencia de vista, en esta no se determina las infracciones denunciadas, en tanto que la interpretación acogida se desprende de las disposiciones legales comprendidas en los artículos 75, 76 y 108 (numeral 1) del Código Tributario. Asimismo, se advierte lo siguiente:

a) En la presente controversia, conforme se desprende del noveno considerando de la sentencia de vista, se observa que las ocho resoluciones de multa emitidas por Osiptel por la supuesta comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada con el aporte por regulación de los periodos enero, marzo a mayo y setiembre a diciembre de dos mil doce, tuvo como sustento el Informe N.º 00914-GFS/2016, del veintitrés de diciembre de dos mil dieciséis, cuyo objetivo fue "Complementar la supervisión del Aporte por Regulación al Organismo Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones, correspondiente a Telefónica Móviles S.A. ahora Telefónica del Perú S.A.A., por el periodo dos mil doce, en el ámbito del artículo 108° del Código Tributario". Aquel no se sustenta en nuevas actuaciones o circunstancias detectadas por la administración tributaria sino en las actuaciones y documentación presentada por la empresa codemandada en la fiscalización del aporte por regulación del año dos mil doce, la misma que concluyó con la emisión de la Resolución de Determinación N.º 039-2014-GFS/OSIPTEL y la Resolución de Multa N.º 012-2014-GF S/OSIPTEL, por lo que se advierte que la Resolución de Gerencia de Fiscalización y Supervisión N.º 00002-2017-GFS/RM/OSIPTEL no se ajusta con estrictez a lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 108 del Código Tributario. Por ende, las infracciones

tributarias imputadas materia de cuestionamiento carecen de asidero legal y resulta válido que la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 00610-12-2022, de fecha veintiuno de enero de dos mil veintidós, revocara la Resolución de Gerencia General N.º 00163-2017-GG/OSIPTEL, del veintiséis de julio de dos mil diecisiete, y dispusiera dejar sin efecto la Resolución de Gerencia de Fiscalización y Supervisión N.º 00002-2017-GFS/RM/OSIPTEL.

b) De otra parte, la entidad recurrente Osiptel argumenta que la sentencia de vista establece un requisito no previsto en el numeral 1 del artículo 108 para aplicarlo al caso concreto, como es la realización de actuaciones como declaraciones rectificatorias del contribuyente u otras acciones, lo que afirma no se ajusta a ley.

Al respecto, es del caso precisar que el numeral 1 del artículo 108 denunciado establece que: "Después de la notificación, la Administración Tributaria sólo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los siguientes casos: 1. Cuando se detecten los hechos contemplados en el numeral 1 del artículo 178 [...]", lo que implica que la administración debe sustentar sus actos en una actividad de detección de nuevos hechos, circunstancias y/o comprobaciones de las que no tuvo conocimiento en la fiscalización que ha sido finalizada.

Así, en atención al numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, la administración tributaria debe detectar que el contribuyente fiscalizado no incluyó en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicó tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declaró cifras o datos falsos u omitió circunstancias en las declaraciones, que influyeron en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generaron aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generaron la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

c) En la presente controversia, conforme lo tienen determinado las instancias de mérito, la entidad recurrente Osiptel imputó a la empresa codemandada la comisión de infracciones tributarias por el numeral 1 del artículo 178, sustentándose en las mismas actuaciones y documentación presentada por la empresa en el procedimiento de fiscalización del aporte por regulación del año dos mil doce, la cual concluyó con la emisión de la Resolución de Determinación N.º 039-2014-GFS/OSIPTEL y la Resolución de Multa N.º 012-2014-GFS/OSIPTEL, lo que evidencia que la actuación de la administración no se cife en estricto a lo establecido en el numeral 1 del artículo 108 y en el artículo 75 del Código Tributario.

Conforme lo tiene determinado la sentencia de vista de "amparar esa postura se estaría infringiendo el principio de seguridad jurídica, dado que se estaría facultando a la Administración para revocar, modificar, sustituir o complementar cualquier resolución de determinación o multa respecto de los mismos hechos que han sido materia de un examen anterior [...]".

Asimismo, en palabras de Humberto Medrano "la seguridad jurídica que debe rodear las relaciones entre el Fisco y los contribuyentes, impide que la Administración pueda estar facultada ilimitadamente para llevar a cabo fiscalizaciones y exigir pagos respecto del mismo tributo y período en forma indefinida"¹⁵. Afirmar lo contrario llevaría a la incertidumbre absoluta, ya que, pese a haberse notificado deuda por un cierto monto, el fisco podría ampliar su exigencia en función de objeciones que no hizo durante el procedimiento de fiscalización que ya ha finalizado.

3.6.3 En consecuencia, en el presente caso, no se determina que la sentencia de vista haya incurrido en interpretación errónea de los artículos 75, 76 y 108 (numeral 1) del Texto Único Ordenado del Código Tributario, por lo que el recurso de casación de la entidad recurrente Osiptel resulta **infundado**.

Cuarto: Precedente vinculante

4.1 El artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27584, aprobado por el Decreto Supremo N.º 011-2019-JUS, ha prescrito que la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema puede establecer principios jurisprudenciales que constituyen precedentes vinculantes. Esta disposición normativa establece, además, los supuestos de apartamiento y la necesidad de fundamentar las razones de este apartamiento, tal como ocurre en el sistema anglosajón mediante el *distinguishing*:

Artículo 36. Principios jurisprudenciales.

Cuando la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema fije en sus resoluciones principios jurisprudenciales en materia contencioso administrativa, constituyen precedente vinculante. Los órganos jurisdiccionales podrán apartarse de lo establecido en el precedente vinculante, siempre que se presenten circunstancias particulares en el caso que concogen y que motiven debidamente las razones por las cuales se apartan del precedente [...].

4.2 Dentro de un escenario de justificación de las decisiones judiciales, debemos establecer que la *ratio decidendi* o las razones esenciales que justifican un precedente, cuando están razonablemente motivadas, además de contribuir con los principios de igualdad y seguridad jurídica, alivian la carga argumentativa que le corresponde al juez al motivar su decisión.

4.3 Estando a lo señalado en los párrafos precedentes, el artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N.º 017-93-JUS, establece que:

Las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano" de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales. Estos principios deben ser invocados por los Magistrados de todas las instancias judiciales, cualquiera que sea su especialidad, como precedente de obligatorio cumplimiento [...]. [Énfasis agregado]

4.4 Por tanto, a efectos de contribuir con la uniformidad de la jurisprudencia, la seguridad jurídica y la predictibilidad de las decisiones judiciales, esta Sala Suprema estima pertinente fijar principios jurisprudenciales con carácter de precedentes de obligatorio cumplimiento en todas las instancias judiciales, de conformidad con el artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27584, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 011-2019-JUS antes señalado. Por tanto, se establece la siguiente regla con carácter de precedente vinculante de obligatorio cumplimiento:

4.4.1 Concluido el procedimiento de fiscalización tributaria con la notificación de la resolución de determinación y/o de multa, según corresponda, en mérito al numeral 1 del artículo 108 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la administración tributaria no podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos, a fin de aplicar la sanción contemplada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, cuando sustente sus actos en los mismos hechos o circunstancias de los que tuvo conocimiento durante el procedimiento de fiscalización que ya ha finalizado.

DECISIÓN

Por tales consideraciones, de conformidad con el artículo 398 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N.º 31591, **SE RESUELVE**:

1. DECLARAR INFUNDADO el recurso de casación interpuesto por la Procuraduría Pública del Organismo

Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones, mediante escrito del veintiuno de abril de dos mil veintitrés.

2. En consecuencia, **NO CASAR** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, con resolución número once, del diecisiete de marzo de dos mil veintitrés, que **confirma** la sentencia apelada emitida con resolución número seis, del veintiocho de diciembre de dos mil veintidós, que declara **infundada** la demanda.

3. ESTABLECER que la regla señalada en el acápite **4.4.1** del cuarto considerando de esta sentencia constituye precedente vinculante de obligatorio cumplimiento, la misma que se cita a continuación:

4.4.1 Concluido el procedimiento de fiscalización tributaria con la notificación de la resolución de determinación y/o de multa, según corresponda, en mérito al numeral 1 del artículo 108 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la administración tributaria no podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos, a fin de aplicar la sanción contemplada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, cuando sustente sus actos en los mismos hechos o circunstancias de los que tuvo conocimiento durante el procedimiento de fiscalización que ya ha finalizado.

4. DISPONER la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por Organismo Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones contra el Tribunal Fiscal y contra la empresa Telefónica del Perú S.A.A., sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **Araujo Sánchez**.

SS.

YAYA ZUMAETA

BURNEO BERMEJO

ARAUJO SÁNCHEZ

PEREIRA ALAGÓN

DELGADO AYBAR

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

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

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

⁴ CARRIÓN LUGO, Jorge (2003). *El recurso de casación en el Perú*. Volumen I. Segunda edición. Lima, Editora Jurídica Grijley; p. 5.

⁵ PEREA CACHO, Luis Alberto (2017). *Naturaleza de los órdenes de pago. Problemas en torno al supuesto contenido en el numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario (tesis de maestría)*. Lima, Universidad de Lima; pp. 24-25.

⁶ MEDRANO CORNEJO, Humberto (2005). "Límites a la fiscalización: prescripción e intangibilidad de las acotaciones notificadas". En *Ius et Veritas*, N.º 31; p. 23.

<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/12406>

⁷ *Ibidem*, p. 24.

⁸ *Ibidem*, p. 26.

⁹ GIULIANI FONROUGE, Carlos M. (1987) *Derecho financiero*. Volumen I. Cuarta edición. Buenos Aires, Depalma; p. 609.

¹⁰ MEDRANO CORNEJO, *op. cit.*, p. 27.

¹¹ *Loc. cit.*

¹² JARACH, Dino (1983). *Finanzas públicas y derecho tributario*. Buenos Aires, Cangallo; p. 449.

¹³ HUAMANI Cueva, Rosendo (2013). *Código Tributario comentado*. Parte 1. Lima, Juristas Editores; pp. 692-693.

¹⁴ *Loc. cit.*

¹⁵ MEDRANO CORNEJO, *op. cit.*, p. 20, 23.

DIARIO OFICIAL DEL BICENTENARIO

El Peruano

Suscríbete al Diario Oficial

📞 **975 479 164** • Directo: (01) 433-2561

✉️ suscripciones@editoraperu.com.pe

www.elperuano.pe



Información noticiosa,
especiales, videos,
podcast y canal online.

www.andina.pe



📞 **996 410 162**

✉️ ventapublicidad@editoraperu.com.pe



Desarrollamos soluciones gráficas integrales



- Libros
- Folletos, Dípticos
- Revistas
- Trípticos, Volantes
- Memorias
- Formatos especiales
- Brochures
- entre otros...

📞 **998 732 784**

✉️ ventasegraf@editoraperu.com.pe

www.segraf.com.pe

Editora Perú
www.editoraperu.com.pe

📍 Av. Alfonso Ugarte N° 873 - Lima
Central Telefónica: (01) 315-0400